

Ai fini Ici l'abitazione principale può essere costituita da due unità immobiliari

di [Angelo Buscema](#)

Pubblicato il 3 dicembre 2008

in tema di imposta comunale sugli immobili, ai fini dell'applicazione del regime di favore devoluto dal legislatore all'abitazione principale del contribuente, la nozione di abitazione principale non coincide con quella di unica unità immobiliare bensì con quello di immobile destinato a detto specifico uso

In tema di imposta comunale sugli immobili, ai fini dell'applicazione del regime di favore devoluto dal legislatore all'abitazione principale del contribuente la nozione di abitazione principale non coincide con quella di unica unità immobiliare bensì con quello di immobile destinato a detto specifico uso.

Non ha dunque pregio l'asserzione circa la necessaria unitarietà dell'accatastamento in quanto, anche alla luce dell'introduzione dell'esenzione totale dal prelievo in parola ex art. 1, D.L. n. 93/2008, il legislatore ha inteso accordare il regime agevolato senza avere riguardo a tale aspetto tecnico bensì alla destinazione concreta dell'immobile ad abitazione principale. Ai fini del regime di favore previsto in materia di Ici con riferimento all'abitazione principale, l'aliquota agevolata deve essere applicata all'immobile che nel suo complesso rappresenta la dimora del contribuente.

Pertanto, se l'abitazione principale di un soggetto è costituita da più di un'unità immobiliare, ciascuna iscritta presso il catasto urbano in modo autonomo e distinto e non in modo unitario, l'aliquota agevolata prevista per il tributo comunale dovrà applicarsi a tutte le unità che compongono l'abitazione del contribuente nel suo complesso. Tale importante principio è stato statuito dalla sentenza della Corte di cassazione 29 ottobre 2008 n. 25902, che oltre a chiarire alcuni importanti aspetti della previgente normativa in materia di Ici applicabile alla "prima casa", apre nuove prospettive con riguardo all'esenzione dal tributo comunale prevista appunto sull'abitazione principale.

La pronuncia in esame è stata emanata con riferimento a una controversia sorta tra un comune e un contribuente comproprietario con la moglie di due unità immobiliari, entrambe destinate ad abitazione principale e residenza dei due coniugi. In particolare, i due immobili erano due appartamenti simili ubicati all'interno dello stesso edificio e posti su due diversi piani, comunicanti tra loro ed entrambi utilizzati per il normale svolgimento della vita familiare. Gli immobili de quibus erano censiti presso il catasto edilizio urbano mediante due distinte rendite catastali, delle quali il proprietario non aveva mai provveduto a richiederne l'unificazione.

Riflessioni

L'utilizzo contemporaneo di più unità catastali come abitazione principale non impedisce l'applicazione, a tutti gli immobili, della relativa aliquota Ici agevolata. Il tutto a condizione che il risultato del complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono. A tal fine, assume rilievo non tanto il numero delle unità catastali ma l'effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell'immobile complessivamente considerato.

Il concetto di abitazione principale non risulta necessariamente legato a quello di unità immobiliare iscritto in catasto, né può essere limitato a una sola unità come identificata catastalmente, ma rileva in considerazione del significato che il legislatore ha voluto attribuirne, ossia l'unità immobiliare adibita a dimora abituale del contribuente, in relazione, cioè, all'effettivo utilizzo.

In tale contesto normativo, l'accatastamento unitario, richiesto dai Comuni per il riconoscimento dell'agevolazione, costituisce una forzatura interpretativa che si pone in contrasto con l'intento della legge di ridurre il carico tributario per gli immobili adibiti ad abitazione principale, finalità confermata dall'esenzione totale sancita dal DI 93/2008 (1).

La risoluzione n. 6/DPF del 7 maggio 2002 l'Amministrazione finanziaria **aveva, viceversa, ribadito che per un'abitazione composta da due unità immobiliari, accatastate separatamente, che di fatto costituiscono l'unica abitazione principale del contribuente, la detrazione di imposta, ai fini ICI, e la riduzione dell'aliquota deliberata dal comune, spettano soltanto ad una sola unità immobiliare autonomamente accatastata.** L'altra unità, invece, va considerata come abitazione secondaria, con l'applicazione dell'aliquota deliberata dal comune per tali tipologie di fabbricati. Tale risoluzione aveva precisato che non è corretto affermare che il contribuente "dimora in un'unica unità immobiliare che si presenta divisa catastalmente con l'attribuzione di due rendite catastali" perché in tal caso ci si trova, **in realtà, in presenza di due unità immobiliari che come tali vanno singolarmente e separatamente soggette ad imposizione, ciascuna per la propria rendita:** una unità può essere assoggettata ad ICI come abitazione principale con applicazione delle agevolazioni e delle riduzioni per questa previste, l'altra invece va considerata come seconda abitazione, con l'applicazione dell'aliquota deliberata dal comune per tali tipologie di fabbricati. **Quindi, per poter usufruire per intero degli effetti sia dell'aliquota ridotta sia della detrazione sarebbe opportuno che il contribuente richieda l'accatastamento unitario dei due distinti cespiti".**

Giova osservare che secondo la consolidata giurisprudenza del giudice di legittimità (*Sent. n. 23031 del 9 ottobre 2007 dep. il 2 novembre 2007 della Corte Cass., SS.UU. civ.*) le risoluzioni sono atti meramente interni della pubblica amministrazione, che non possono, quindi spiegare alcuno effetto giuridico nei confronti di soggetti estranei all'amministrazione.

NOTA

1) Il Decreto Legge del 27 maggio 2008, n. 93, rubricato "Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie" (in Gazzetta Ufficiale n. 124 del 28 maggio 2008) in vigore dal 29 maggio, ha abolito l'Ici sulla prima casa. Con Decreto del Ministro dell'Interno (D.M. 23/08/2008, G.U. 15/09/2008, n. 216) sono stati definiti i criteri e le modalità per il rimborso a

favore dei Comuni dell' minor gettito ICI, derivante dall'introduzione dell'esenzione dall'imposta sulla prima casa (art. 1, d.l. 93/2008). La nozione di abitazione principale è ricavata con rinvio al D.lg. 504/1992. Ai sensi dell'articolo 8, comma 2, del predetto decreto, si considera abitazione principale quella adibita a dimora abituale del soggetto passivo.

A tale scopo è posta una presunzione legale secondo cui l'immobile ove si ha la residenza anagrafica coincide con l'abitazione principale, salvo prova contraria. Incombe, quindi, un onere sul contribuente che abbia interesse a dimostrare che la dimora abituale è costituita da un'unità diversa da quella di residenza anagrafica. Trattasi di una presunzione relativa che legittima l'equiparazione tra dimora abituale e residenza anagrafica, a condizione che sia dato spazio alla prova contraria, che deve essere fornita dallo stesso contribuente, il quale deve dimostrare di aver fissato la propria abitazione principale in un immobile diverso da quello di residenza anagrafica. Ciò potrebbe avvenire, ad esempio, nel caso in cui la sede lavorativa fosse diversa da quella anagrafica o, ancora, laddove il trasferimento di fatto del domicilio non risulti ancora recepito nelle risultanze dell'anagrafe.

In buona sostanza, la nuova presunzione non supera la nozione di abitazione principale, fondata sul criterio della dimora abituale, ma mira a garantirne una più corretta applicazione, consentendo comunque al contribuente, nei casi di mancata coincidenza (o scollamento anche temporaneo) tra dimora abituale e residenza anagrafica, di riservare alla prima il trattamento destinato all'abitazione principale ai fini dell'Ici, fornendo la prova del suo utilizzo - appunto - quale dimora abituale (Risoluzione n. 12/Df del 5 giugno 2008).

Angelo Buscema

3 Dicembre 2008

ALLEGATO

Sent. n. 25902 del 26 giugno 2008 (dep. il 29 ottobre 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

Svolgimento del processo - Con ricorso notificato il 29 gennaio 2007 al Comune d Ancona (depositato il 13 febbraio 2007), M.I. - premesso che: 1) era comproprietario (con la moglie R.R.) di "due unità immobiliari" ("entrambe destinate ad abitazione di residenza"), ovvero di "due appartamenti gemelli posti nello stesso edificio su più piani comunicanti tra loro necessari per la conduzione di una normale vita, familiare", per le quali unità aveva calcolato e versato l'imposta comunale sugli immobili (ICI) "applicando l'aliquota, agevolata prevista per l'abitazione principale"; 2) con apposito "avviso di liquidazione", "non preceduto da alcun avviso di accertamento della maggiore imposta dovuta", il Comune aveva proceduto a "nuovo calcolo o ri-liquidazione dell'ICI con applicazione dell'aliquota ordinaria anziché agevolata in riferimento ad una delle due unità immobiliari" suddette, così "implicitamente" negando alla stessa "il requisito dell'abitazione principale", in forza di TRE motivi, chiedeva di cassare ("con vittoria di spese ed onorari di lite") la sentenza n. 88/09/06 depositata il 20 ottobre 2006 dalla Commissione Tributaria Regionale delle Marche (notificata il 2 dicembre 2006) la quale aveva disatteso il suo appello avverso la decisione (51/05/04) con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Ancona aveva respinto il ricorso.

Nel controricorso notificato il 13 marzo 2007 (depositato il 23 marzo 2007) il Comune intimato instava il rigetto dell'impugnazione, con refusione delle spese.

Il 19 giugno 2008 il M. depositava memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione - 1. Con la sentenza impugnata la Commissione Tributaria Regionale - premesso: 1) che con il provvedimento impugnato il Comune aveva determinato "la differenza d'imposta sulla base delle rendite attribuite alle tre unità immobiliari" di cui il contribuente era "comproprietario al 50%" e 2) che nel proprio ricorso il M. aveva sostenuto

doversi applicare l'“aliquota prevista per l'abitazione principale...dal momento che due delle unità immobiliari...sono due appartamenti gemelli di modeste dimensioni” utilizzate “necessariamente...come unica abitazione per una normale vita familiare” - ha disatteso l'appello osservando: “al caso di specie” (“due distinte unità immobiliari accatastate separatamente e come tali acquistate dal contribuente, per di più con 5,5 vani catastali cadauna”) “non può applicarsi analogicamente la ...sentenza” [n. 563](#) pronunciata il 22 gennaio 1998 da questa Corte di legittimità perché “non si tratta...di due piccoli appartamenti che, trovandosi sullo stesso piano, consentono...di realizzarvi, in occasione della loro ristrutturazione, un'unica abitazione da destinare a “prima casa” ad uso degli stessi”, per cui “non ricorrono...i requisiti per considerare ambedue gli appartamenti...come prima casa...e, pertanto, tassabili ai fini ICI con l'aliquota ridotta”.

2. Il M. impugna tale decisione con tre motivi di ricorso.

A. Con il primo motivo il contribuente - assumendo che “l'avviso di accertamento ICI per l'anno 2002 risulta fondato sulla seguente motivazione “considerato che l'applicazione dell'aliquota agevolativa è subordinata alla presentazione dell'apposita autocertificazione da consegnare entro i termini di versamento a saldo dell'imposta per l'anno di riferimento, in mancanza di tale autocertificazione è applicabile l'“aliquota maggiorata” - denuncia (“art. 360 c.p.c., n. 5”) “omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione” sul “punto essenziale e decisivo della controversia” relativo alla “eccepita nullità dell'avviso di liquidazione ICI impugnato perché carente di motivazione come richiesto dal D.Lgs. n. 504 del 1992, [art. 11](#), comma 2,” ed adduce che la Commissione Tributaria Regionale ha “totalmente omesso di esaminare e decidere” il “profilo di nullità dell'atto impugnato”, costituito dalla “assoluta carenza di motivazione” dello stesso, profilo “eccepito...con il ricorso in primo grado” e riproposto “in sede di Appello”.

B. Con il secondo motivo il ricorrente, “in conseguenza della censura posta a fondamento del primo motivo”, denuncia (“art. 360 c.p.c., n. 3”) “violazione, mancata o falsa applicazione D.Lgs. n. 504 del 1992, [art. 11](#), comma 2, L. n. 241 del 1990, [art. 3](#), comma 1, e L. n. 212 del 2000, [art. 7](#), comma 1” esponendo che “la Commissione Tributaria Regionale...ha omesso di applicare specifica norma di legge (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2, in materia di ICI) che si assume perciò violata o disapplicata unitamente ad altre norme in materia fiscale e amministrativa nei rapporti tra P.A. e cittadino quali la L. n. 241 del 1990, [art. 3](#), comma 1, e L. n. 212 del 2000, [art. 7](#), comma 1”.

A conclusione il M. (ai sensi dell'art. 366 bis c.p.c.) formula “quesito di diritto” nel quale chiede a questa Corte di accertare e stabilire (“accerti e stabilisca”) “se l'avviso di accertamento impugnato è stato emesso o meno dal Comune ... in violazione di tali norme di legge in relazione al sito contenuto ed in particolare se in esso si evincono tutti i

presupposti e le ragioni della pretesa del Comune ovvero se l'obbligo motivazionale dell'accertamento può ritenersi adempiuto o meno dal Comune".

C. Con il terzo (ed ultimo) motivo il M. - premesso che "l'immobile in cui egli...vive assieme alla moglie è costituito, sin dall'origine, su tre livelli (piano seminterrato, piano terra e mansarda)" e che "soltanto a seguito della regolarizzazione con condono edilizio di una parte della superficie del seminterrato, (essi) proprietari hanno optato di accatastare il seminterrato separatamente dal piano terra e dalla mansarda, pur mantenendo inalterata la destinazione d'uso di tutti e tre i livelli a propria abitazione" - censura l'inapplicabilità al caso, affermata dal giudice di appello, del principio di diritto affermato nella sentenza "n. 563 del 22 gennaio 1998" di questa Corte in ordine al "merito dell'atto impugnato" e denunzi a "violazione o falsa applicazione D.Lgs. n. 504 del 1992, [art. 8](#)" esponendo:

"L'applicazione della aliquota agevolata ICI prevista per l'abitazione principale ad entrambe le unità immobiliari effettivamente adibite a tale uso, è un principio che vige nella ratio della legge ... in materia e alcuna norma subordina tale applicazione al fatto che tutti i vani debbano trovarsi allo stesso piano o che debba necessariamente dipendere dal numero dei vani che compongono ciascuna unità immobiliare";

- "il principio invocato ... risulta chiaramente affermato in materia di imposta di registro" da questa Corte ("sent. 22 gennaio 1998 n. 563"), secondo cui "Se deve ammettersi che le agevolazioni per la prima casa ... possono riguardare anche alloggi risultanti dalla riunione di più unità immobiliari che siano destinate, nel loro insieme, dagli acquirenti a costituire un'unica unità abitativa, e che quindi il contemporaneo acquisto di due appartamenti non è di per sé ostativo alla fruizione di tali benefici...assumono rilievo decisivo non la consistenza e la destinazione che tali immobili avevano prima di essere venduti, ma, quella che ricevono a seguito dell'acquisto";

- con decisione "n. 39/03/07" ("versata in atti") la Commissione Tributaria Provinciale "ha accolto il ricorso avverso l'avviso di accertamento dell'ICI 2003".

Il ricorrente, quindi, chiede ("quesito di diritto") a questa Corte a) di accertare e stabilire ("accerti e stabilisca") "se appare legittimo o meno riconoscere il diritto all'applicazione di aliquota agevolata ICI prevista per l'abitazione principale a favore di quel contribuente proprietario di due unità immobiliari dislocate su diversi piani tutte comunicanti tra loro e dichiaratamente e di fatto tutte godute e destinate ad abitazione principale del proprio nucleo familiare e ciò in relazione ad entrambe le unità immobiliari anziché ad una sola come preteso dal Comune impositore" e, "per l'effetto", b) di pronunciare ("pronunci") "o meno la nullità

dell'atto impugnato".

3. Il Comune, da suo canto, rivendica la "legittimità": - sia dell'"avviso di liquidazione con riferimento alle rendite catastali assegnate dall'Ufficio del Territorio", atteso che, a suo giudizio, "la sola differenza tra la dichiarazione del contribuente e la ... liquidazione della maggiore imposta" è "consistita nella diversa aliquota calcolata ... sulla ... minore ... unità immobiliare, mentre tutti gli altri presupposti ... sono rimasti invariati";

- sia della, "considerazione degli immobili occupati come due distinte unità con esclusione della riduzione dell'aliquota per una delle due", in quanto, per il D.Lgs. n. 504 del 1992, [art. 8](#), comma 2, ("norma ... di facile lettura"), "la detrazione dall'imposta dovuta si applica alla sola unità immobiliare adibita a dimora principale, non anche alle unità immobiliari che il contribuente voglia adibire a propria abitazione" (secondo la "risoluzione [n. 6](#) del 7 maggio 2002" del "Dipartimento per le politiche fiscali", infatti, "per poter fruire per intero degli effetti sia dell'aliquota ridotta sia della detrazione sarebbe opportuno che il contribuente richieda l'accatastamento unitario dei due distinti cespiti"; per il "parere" espresso il 15 giugno 2001 dalla Direzione Regionale della Lombardia dell'Agenzia delle Entrate, poi, "l'abitazione principale dislocata su due livelli, come da risultanze catastali, non può essere considerata un'unica abitazione").

4. I primi due motivi del ricorso del M., vanno respinti perché inammissibili; l'ultimo, invece, deve essere accolto perché fondato.

A. Il primo motivo è inammissibile in quanto, adducendo a suo fondamento che la Commissione Tributaria Regionale ha "totalmente ommesso di esaminare e decidere" il "profilo di nullità dell'atto impugnato" costituito dalla "assoluta sua carenza di motivazione", con lo stesso il ricorrente, nella sostanza, denuncia (espressamente ai sensi dell'"art. 360 c.p.c., n. 5"), ma erroneamente, sub specie di "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione" una vera e propria carenza di pronuncia, censurabile innanzi a questa Corte come vizio della sentenza, ex art. 360 c.p.c., n. 4, ("nullità della sentenze"), per violazione dell'art. 112 c.p.c.: il vizio di omessa pronuncia, come noto (Cass. 2[^], 20 novembre 2007 n. 24139; 3[^], 18 settembre 2007 n. 19356; 3[^], 17 luglio 2007 n. 15882; 3[^], 05 giugno 2007 n. 13059; 3[^], 26 gennaio 2006 n. 1701, tra le recenti), deve essere fatto valere unicamente in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, e non già con denuncia della violazione di norme processuali ovvero di un vizio di motivazione; quest'ultimo, in particolare, poiché un ragionamento inesistente non può avere vizi logici, presuppone di necessità l'avvenuto esame della questione oggetto di doglianza da parte del giudice di merito, seppure la parte censuri la soluzione adottata perché ritenuta giuridicamente non corretta ovvero priva di adeguata giustificazione.

Lo stesso motivo, peraltro, è privo del “quesito di diritto” prescritto, a espressa pena di inammissibilità, dall’art. 366 bis c.p.c., anche per la denuncia (ex art. 360 c.p.c., n. 4) della violazione dell’art. 112 c.p.c., Cass. 3[^], 26 febbraio 2008 n. 4968, per la quale “l’illustrazione di ciascun motivo (scilicet, di ricorso per cassazione) deve a pena di inammissibilità concludersi con la formulazione di un quesito di diritto (cfr. Cass. 19 dicembre 2006 n. 27130)”.

B. La rilevata inammissibilità del “primo motivo” travolge naturaliter il successivo perché proposto, *expressis verbis*, “in conseguenza della censura posta a fondamento del primo motivo”.

Tale motivo, peraltro e comunque, è affetto da una propria, specifica, ragione di inammissibilità perché nel “quesito di diritto” formulato a conclusione dello stesso si chiede a questa Corte, in particolare, di accertare (“accerti e ...”) “se l’avviso di liquidazione impugnato è stato emesso o meno dal Comune... in violazione”: il “quesito di diritto” voluto dall’art. 366 bis c.p.c., detto, invece, diversamente da quanto domandato dal ricorrente, non può mai importare la richiesta a questa Corte di compiere un accertamento sul fatto perché la sua unica finalità è quella di individuare il principio di diritto, diverso da quello fondante (per esplicito o per implicito) la sentenza impugnata, ritenuto dal ricorrente applicabile ad una specifica e ben individuata (oltre che indiscussa) fattispecie concreta, idoneo a determinare (Cass. un., 12 marzo 2008 n. 6530) “un ribaltamento della decisione adottata dal giudice a qua”.

C. Il terzo motivo, di contro, come anticipato, deve essere accolto perché fondato. Per il D.Lgs. n. 504 del 1992, [art. 6](#), comma 3, (nel testo “sostituito”

dalla L. 2 dicembre 1996, n. 662, [art. 3, comma 53](#)), invero, “l’imposta” comunale sugli immobili (ICI) “è determinata applicando alla base imponibile l’aliquota vigente”.

L’art. 5, comma 1, dello stesso D.Lgs., considera “base imponibile” il “valore degli immobili” soggetti all’imposta, inteso (comma 2) come “valore” dei fabbricati iscritti in catasto “quello che risulta applicando all’ammontare delle rendite risultanti in catasto .. i moltiplicatori” di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, [art. 52](#), comma 2. In forza dello stesso art. 6, comma 2, poi, “l’aliquota... può essere diversificata..., con riferimento ai casi di immobili diversi dalle abitazioni, o posseduti in aggiunta all’abitazione principale, o di alloggi non locati; l’aliquota può essere agevolata in rapporto alle diverse tipologie degli enti senza scopi di lucro”: con questa norma il legislatore ha imposto al Comune di deliberare comunque un trattamento fiscale meno gravoso per l’“abitazione principale”.

Il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, [art. 59](#), lett. e), di poi, ha espressamente previsto la possibilità, per il Comune, di “considerare abitazioni principali, con conseguente applicazione dell’aliquota ridotta od anche della detrazione per queste previste, quelle concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale, stabilendo il grado di parentela”.

Con l’attuazione di questa previsione, ovviamente, debbono essere considerate “abitazioni principali” tutte quelle “concesse in uso gratuito a parenti”: tanto, all’evidenza, in via logica, mostra l’irrilevanza del collegamento, propugnato come necessario dal Comune, della nozione di “abitazione principale” (beneficiaria “dell’aliquota ridotta ed anche della detrazione ... previste”) con quella di unica “unità immobiliare” catastale in quanto lo stesso soggetto passivo fruisce “dell’aliquota ridotta ed anche della detrazione ... previste” per tutti i suoi immobili adibiti ad “abitazioni” siano “principali” ovvero da considerare tali perché concessi “in uso gratuito a parenti”.

Il favore del legislatore per l’“abitazione principale”, inoltre, si evince ulteriormente del D.L. 27 maggio 2005, n. 86, [art. 5 bis](#), comma 4, (convertito nella L. 26 luglio 2005, n. 148) con il quale, al dichiarato “fine di incrementare la disponibilità di alloggi da destinare ad abitazione principale”, si è concesso ai Comuni (alla “condizione” ivi prevista) la facoltà (“possono”) di “deliberare la riduzione, anche al di sotto del limite minimo previsto dalla legislazione vigente, delle aliquote dell’imposta comunale sugli immobili stabilite per gli immobili adibiti ad abitazione principale del proprietario”.

Il concetto di “abitazione principale”, quindi, non risulta necessariamente legato a quello D.Lgs. n. 504 del 1992, ex art. 2, comma 1, lett. a), di “unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio” (poi “catasto dei fabbricati”) né, di conseguenza, limitato ad una sola unità come identificata catastalmente, ma viene: in rilievo esclusivamente

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l