Sentenza del 04/11/2020 n. 24538 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

ICI - Agevolazioni per abitazione principale - Diversa residenza degli appartenenti al nucleo familiare - Frattura del rapporto di convivenza - Prova - Dichiarazioni di terzi - Validità.

Massima:

Ai fini delle agevolazioni ICI è possibile fornire prova della diversa residenza dei coniugi, dovuta ad una separazione di fatto, anche per via testimoniale. Infatti nel processo tributario il divieto di prova testimoniale posto dall'art. 7, D.Lgs. n. 546/1992, si riferisce alla prova da assumere con le garanzie del contraddittorio e non implica l'impossibilità di utilizzare, ai fini della decisione, le dichiarazioni che gli organi dell'amministrazione finanziaria sono autorizzati a richiedere anche ai privati nella fase amministrativa di accertamento. Tali dichiarazioni hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e, qualora rivestano i caratteri di gravità, precisione e concordanza danno luogo a presunzioni. In questo ambito, al fine di evitare che l'ammissibilità di tali dichiarazioni possa pregiudicare la difesa del contribuente ed il principio di uguaglianza delle parti, è necessario riconoscere che, al pari dell'Amministrazione finanziaria, anche il contribuente possa introdurre nel giudizio innanzi alle Commissioni Tributarie dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale per far valere le proprie ragioni.

Masima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Fatti di causa

S.M.A.G. impugnava l'avviso di accertamento ICI emesso per il 2011 dal Comune di Marciana Marina in relazione ad un immobile sito nel medesimo comune di sua proprietà ed in cui egli aveva la residenza per omesso versamento di 1.232 euro in ragione del mancato riconoscimento delle agevolazioni tributarie per l'abitazione principale, in quanto risultava che la moglie, non separata, del medesimo risiedeva anagraficamente a Milano con le figlie.

La Commissione Tributaria Provinciale di Livorno accoglieva il ricorso del contribuente. Proposto appello avverso detta pronuncia da parte del Comune, la Commissione Tributaria Regionale della Toscana con sentenza in data 8 febbraio 2018 accoglieva il gravame, ritenendo che l'art. 8

del D.L. n. 504 del 1992 stabilisce che ai fini della spettanza delle agevolazioni ICI vi debba essere non solo la dimora abituale del contribuente ma anche quella dei suoi familiari, tranne il caso di separazione e divorzio legalmente comprovate, non anche con dichiarazioni di terzi, prive di efficacia probatoria nel contenzioso tributario.

Avverso detta sentenza il contribuente proponeva ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi; il Comune di Marciana Marina si costituiva con controricorso chiedendone il rigetto.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso rubricato "Violazione ai sensi dell'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c.dell'art. 112 c.p.c. per avere fondato la decisione circa la spettanza dell'agevolazione sull'accertamento della asserita non coincidenza della dimora abituale del contribuente con la residenza anagrafica, circostanza questa non oggetto di contestazione in sede di avviso di accertamento" parte ricorrente deduceva la illegittimità della sentenza impugnata che si fonda su presupposti non oggetto della domanda introduttiva del giudizio cristallizzata nell'avviso di accertamento.

2. Con il secondo motivo di ricorso rubricato "Violazione o falsa applicazione ai sensi dell'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. e dell'art. 42 d.p.r. n. 600/73 per avere confermato la legittimità dell'avviso di accertamento sulla base di presupposti fattuali e giuridici non contenuti nella motivazione dell'avviso di accertamento medesimo" parte ricorrente deduceva la illegittimità della sentenza impugnata per avere escluso la agevolazione ICI sulla base di elementi in fatto ed in diritto non recati dalla motivazione dell'avviso di accertamento.

3. Con il terzo motivo di ricorso rubricato "Violazione o falsa applicazione ai sensi dell'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. degli artt. 7 del d.lgs. n. 546 del 1992, 2697 e 2729 cod. civ., 115 e 167 cod. proc. civ., per avere ritenuto che le dichiarazioni di terzi dedotte in atti, aventi secondo la Cassazione valore indiziario, non siano idonee, sole o unitamente ad altri elementi di prova, a provare la frattura del rapporto familiare" parte ricorrente deduceva l'illegittimità della sentenza impugnata per avere fatto non corretta applicazione delle norme che disciplinano le prove nel processo tributario essendo state acquisite n. 21 dichiarazioni di terzi che attestano la frattura del rapporto coniugale da valutarsi autonomamente o unitamente agli ulteriori elementi dedotti in atti.

4. Con il quarto motivo d'impugnazione, rubricato "Violazione o falsa applicazione ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., degli artt. 8, comma 2, d.lgs. n. 504 del 1992 e 144 c.c. per non aver riconosciuto la spettanza dell'agevolazione ICI in presenza della prova agli atti della frattura del rapporto di convivenza" il ricorrente deduceva lì illegittimità della sentenza impugnata per avere disconosciuto l'esenzione in ragione della diversa residenza degli appartenenti al nucleo familiare.

5. Con il quinto motivo di ricorso,rubricato "Violazione ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ., degli artt. 111, 112, 131 e 132 c.p.c. per avere la sentenza della CTR omesso di pronunciarsi sul motivo di appello afferente la violazione dell'art. 7 d.lgs. n. 472 del 1997 per omessa motivazione del provvedimento sanzionatorio" il ricorrente deduceva che sentenza della

CTR aveva omesso di pronunciarsi sul motivo di appello afferente la violazione dell'art. 7 del d.lgs. n. 472 del 1997 per omessa motivazione del provvedimento sanzionatorio.

Va esaminato preliminarmente il quarto motivo di ricorso.

La questione sottoposta all'esame della Corte riguarda la spettanza o meno delle agevolazioni tributarie previste a titolo di ICI per l'abitazione principale in un caso in cui l'immobile costituisca la dimora abituale di un solo coniuge mentre l'altro, nella specie, la moglie, si sia trasferito in un'altra abitazione, sita in diverso comune, insieme ai figli.

A sostegno della richiesta di esenzione l'odierno ricorrente, sin dal giudizio di primo grado, assumeva di essere nell'annualità in contestazione (2011) separato di fatto dalla moglie, situazione comprovata dal fatto che successivamente era intervenuta la separazione legale tra i coniugi.

Il Comune di Marciana Marina, invece, poneva a base dell'avviso di accertamento il dettato dell'art. 8 comma 2 del d.lgs. n. 504 del 1992 che circoscrive la definizione di abitazione principale a quella dove risiede l'intero nucleo familiare cosicché nella specie il contribuente avrebbe illegittimamente fruito dell'agevolazione in quanto presso l'immobile non dimorava l'intero nucleo familiare.

Così sinteticamente descritta la fattispecie per cui è processo, occorre premettere che in tema di agevolazioni fiscali a titolo di ICI, l'art. 8 del d.lgs. n. 504 del 1992 prevede un beneficio fiscale in relazione all'unità immobiliare adibita ad abitazione principale dal soggetto passivo dell'imposta.

L'art. 8, comma 2, del d.lgs. citato chiarisce che "per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente". Secondo la giurisprudenza di legittimità ai fini della spettanza della detrazione e dell'applicazione dell'aliquota ridotta prevista per le "abitazioni principali", un'unità immobiliare può essere riconosciuta abitazione principale solo se costituisca la dimora abituale non solo del ricorrente, ma anche dei suoi familiari, non potendo sorgere il diritto alla detrazione nell'ipotesi in cui tale requisito sia riscontrabile solo nel ricorrente ed invece difetti nei familiari (Cass., sez. 6-5, 21/06/2017, n. 15444, Rv. 645041 -01; Cass., sez. 5, 15/06/2010, n. 14389, Rv. 613715 - 01).

Trattandosi peraltro di norma agevolativa fiscale, è norma di stretta interpretazione e quindi non estensibile ai casi non espressamente previsti in quanto costituisce comunque deroga al principio di capacità contributiva sancito dall'art. 53 Cost.

Con riguardo al concetto di "abitazione principale" considerato dalla norma, va altresì considerato che la giurisprudenza di legittimità (vedi Cass. Sez. 5 n. 14389/2010 in motivazione) ha richiamato quello tradizionale di "residenza della famiglia" desumibile dall'art. 144, comma 1, c.c. ritenendo così legittima l'applicazione al primo dell'elaborazione giurisprudenziale propria della norma codicistica, in particolare del principio per il quale per "residenza della famiglia" deve intendersi il "luogo" di "ubicazione della casa coniugale" perché questo luogo "individua presuntivamente la residenza di tutti i componenti della famiglia", "salvo che" "tale presunzione

sia superata dalla prova" che lo spostamento› della propria dimora abituale sia stata causata dal "verificarsi di una frattura del rapporto di convivenza".

Pertanto occorre distinguere l'ipotesi in cui due coniugi non separati legalmente abbiano la propria abitazione in due differenti immobili, da quella, in cui risulti accertato che il trasferimento della dimora abituale di uno dei coniugi sia avvenuto "per la frattura del rapporto di convivenza, cioè di una situazione di fatto consistente nella inconciliabilità della prosecuzione della convivenza, sotto lo stesso tetto, delle persone legate dal rapporto coniugale, con conseguente superamento della presunzione di coincidenza tra casa coniugale e abitazione principale" (per la differenziazione di tali ipotesi vedi Cass., sez. 6-5, 17/5/2018, n. 12050).

Nel primo caso, infatti, il nucleo familiare (inteso come unità distinta ed automa rispetto ai suoi singoli componenti) resta unico, ed unica, pertanto, potrà essere anche l'abitazione principale" ad esso riferibile, con la conseguenza che il contribuente, il quale dimori in un immobile di cui sia proprietario (o titolare di altro diritto reale), non avrà alcun diritto all'agevolazione se tale immobile non costituisca anche dimora abituale dei suoi familiari, non realizzandosi in quel luogo il presupposto della "abitazione principale" del suo nucleo familiare.

Ciò per impedire che la fittizia assunzione della dimora o della residenza in altro luogo da parte di uno dei coniugi crei la possibilità per il medesimo nucleo familiare di godere due volte dei benefici per la abitazione principale. Nel secondo caso, invece, la frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi, intesa quale separazione di fatto, comporta una disgregazione del nucleo familiare e, conseguentemente, l'abitazione principale" non potrà essere più identificata con la casa coniugale (vedi da ultimo Cass., Sez. 5, n. 15439/19). Pertanto, alla luce dei principi fin qui esposti, ha errato la CTR nel ritenere tout court esclusa l'agevolazione ICI per il solo fatto che i due coniugi vivessero in due abitazioni diverse, considerato peraltro che l'odierno ricorrente risultava residente presso l'immobile de quo (vedi certificato allegato al ricorso) e che l'altro coniuge non aveva beneficiato di tale agevolazione (avendo provveduto al pagamento dell'Ici il proprietario dell'immobile concesso in comodato alla L.).

Del pari fondato è il terzo motivo di ricorso.

Ed invero, una volta ritenuto che al fine di stabilire la spettanza o meno delle agevolazioni ICI per l'abitazione principale sia necessario accertare per quali ragioni i coniugi non dimorassero entrambi presso l'immobile de quo, ovvero se si verta o meno in una ipotesi di separazione di fatto, la sentenza impugnata ha errato nel ritenere che non possano essere valutate al fine di fornire la prova di tali circostanze le dichiarazioni di terzi, ritenute dalla CTR ".. prive di efficacia probatoria nel contenzioso tributario..".

A riguardo va premesso che nel processo tributario, il divieto di prova testimoniale posto dall'art. 7, D.Lgs. n. 546/1992, si riferisce alla prova da assumere con le garanzie del contraddittorio e non implica l'impossibilità di utilizzare, ai fini della decisione, le dichiarazioni che gli organi dell'amministrazione finanziaria sono autorizzati a richiedere anche ai privati nella fase amministrativa di accertamento che, proprio perché assunte in sede extraprocessuale, rilevano quali elementi indiziari che possono concorrere a formare, unitamente ad altri elementi, il convincimento del giudice (vedi Cass., Sez. 6-5, n. 29757/2018).

Tali dichiarazioni hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e, qualora rivestano i caratteri di gravità, precisione e concordanza di cui all'art. 2729 c.c., danno luogo a presunzioni. In questo ambito, al fine di evitare che l'ammissibilità di tali dichiarazioni possa pregiudicare la difesa del contribuente ed il principio di uguaglianza delle parti, è necessario riconoscere che, al pari dell'Amministrazione finanziaria, anche il contribuente possa introdurre nel giudizio innanzi alle Commissioni Tributarie dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale per far valere le proprie ragioni.

Tali dichiarazioni possono essere introdotte nel giudizio tributario avendo le stesse valenza indiziaria in proprio favore, in conformità ai principi del giusto processo ex art. 6 CEDU (vedi da ultimo Cass., Sez. 6-5, n. 6616/2018; Cass. Sez.6 - 5, n. 21153/2015).

La CTR, quindi, ha fatto malgoverno dei principi fin qui enunciati in tema di valenza delle prove nel giudizio tributario, per non aver valutato le dichiarazioni di terzi, unitamente altri elementi di prova dedotti in atti, al fine di stabilire la sussistenza o meno nella specie di una frattura del rapporto di convivenza dei coniugi.

I restanti motivi di ricorso sono assorbiti.

In conclusione, in accoglimento dei motivi 3 e 4 del ricorso, assorbiti gli altri, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Toscana, in diversa composizione, affinché valuti le prove versate in atti alla luce dei principi dianzi enunciati.

Alla stessa demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

P.Q.M.

In accoglimento dei motivi nn. 3 e 4 del ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Toscana, in diversa composizione, cui rinvia anche per la disciplina delle spese di lite.

Si dà atto che il presente provvedimento è sottoscritto dal solo Presidente del Collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. a) del D.P.C.M. 8 marzo 2020.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza