

Sentenza del 22/12/2022 n. 37497 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 18 aprile 2016 n. 3642/28/2016, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione (con ricorsi proposti in via autonoma e riuniti per connessione) di tre avvisi di accertamento per il mancato versamento relativa agli anni 2010, 2011 e 2012 con riguardo alla proprietà della casa di abitazione in (---), ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti del Comune di Santa Maria Capua Vetere (CE) avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta il 23 maggio 2015 n. 3784/06/2015, con compensazione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure sul rilievo che: 1) l'omessa convocazione del contribuente dopo l'istanza rivolta all'ente impositore per la proposta di accertamento con adesione non era causa di nullità degli atti impositivi; 2) il conferimento in fondo patrimoniale dell'immobile in questione - che non era destinato ad abitazione principale - era irrilevante ai fini della soggettività passiva per l'ICI, essendone egli l'unico proprietario; 3) la riduzione dell'ICI per l'abitazione principale non poteva essere riconosciuta per l'immobile in questione, tenendo conto che il contribuente era residente (con il coniuge ed i figli) presso altro immobile, per il quale il coniuge aveva usufruito del medesimo beneficio; 4) il contribuente aveva fissato la residenza anagrafica (con il proprio nucleo familiare) presso altro immobile nel periodo compreso dal 7 ottobre 2002 al 30 novembre 2011; 5) gli atti impositivi non erano affetti da nullità per omessa applicazione del cumulo giuridico delle sanzioni amministrative, essendo stato commesso soltanto un errore di calcolo nella loro determinazione sulla base dell'importo minimo. Il ricorso è affidato a sei motivi. Il Comune di Santa Maria Capua Vetere (CE) è rimasto intimato. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso. Il ricorrente ha chiesto la discussione orale della causa. Lo stesso ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

MOTIVI DI RICORSO. 1. Con il primo motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6 con riferimento all'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stata esclusa dal giudice di secondo grado la nullità degli atti impositivi per mancata attuazione del procedimento di accertamento con adesione, nonchè motivazione contraddittoria, illogica ed apparente su fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che la seconda convocazione del contribuente - con lettera raccomandata A.R. inviata il 29 settembre 2014 - nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione non era stata regolarmente recapitata al contribuente prima dell'incontro fissato per il 13 ottobre 2014, essendosi perfezionata la compiuta giacenza il 31 ottobre 2014, dopo la scadenza della sospensione del termine per l'impugnazione il 27 ottobre 2014.

2. Con il secondo motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione dell'art. 1335 c.c. e D.P.R. 29 maggio 1982, n. 655, art. 40, comma 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la compiuta giacenza della lettera raccomandata A.R. inviata dall'ente impositore il 13 (recte: 31) ottobre 2014 per la nuova convocazione del contribuente nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione fosse irrilevante, nonchè motivazione contraddittoria, illogica ed apparente su fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che il perfezionamento della compiuta giacenza oltre la scadenza della sospensione del termine per l'impugnazione avesse impedito l'audizione del contribuente.

3. Con il terzo motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione degli artt. 45, 144, 167 e 168 c.c., D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 luglio 2008, n. 126 e del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 8 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che, ai fini dell'agevolazione per l'ICI, il conferimento dell'immobile in questione in fondo patrimoniale (con rogito notarile dell'8 luglio 2014) fosse irrilevante, nonchè motivazione contraddittoria, illogica ed apparente su fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che l'immobile in questione fosse vincolato alla soddisfazione dei bisogni familiari, essendo irrilevante, ai fini dell'agevolazione per l'ICI, la fissazione della residenza del coniuge del contribuente in altro immobile di sua proprietà.

4. Con il quarto motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione del D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 luglio 2008, n. 126, artt. 43, 44 e 45, con riferimento agli artt. 115 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la dichiarazione confessoria del contribuente circa un'unica residenza effettiva, con la comunicazione del 15 novembre 2011, prot. n. 39001, fosse inutilizzabile, senza valutare il contenuto della contestuale comunicazione del 15 novembre 2011, prot. n. 39002, nonchè motivazione contraddittoria, illogica ed apparente su fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che la comunicazione del 15 novembre 2011, prot. n. 39002, riconoscesse l'ubicazione della residenza effettiva nell'immobile in questione.

5. Con il quinto motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione degli artt. 43, 44 e 2729 c.c., con riferimento al D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 luglio 2008, n. 126, e art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente escluso dal giudice di secondo grado che la residenza effettiva del contribuente nell'immobile in questione (luogo adibito anche a studio professionale) fosse rilevante ai fini dell'agevolazione per l'ICI, nonchè motivazione contraddittoria, illogica ed apparente su fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che il contribuente avesse fissato la residenza effettiva (oltre che lo studio professionale) nell'immobile in questione per il periodo compreso dall'anno 2002 all'anno 2011.

6. Con il sesto motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 12 con riferimento all'art. 1430 c.c. e art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente escluso dal giudice di secondo grado che gli atti impositivi fossero affetti da nullità anche per la mancata applicazione del cumulo giuridico delle sanzioni amministrative, essendo affette da un mero errore di calcolo in ordine al quantum, nonché motivazione contraddittoria, illogica ed apparente su fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omissso dal giudice di secondo grado di tener conto che le sanzioni amministrative dovessero essere determinati in base al principio del cumulo giuridico.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo ed il secondo motivo - la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta - sono infondati.

1.1 Come è noto, il D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6 ("Disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale") prevede che: "1. Il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 33 e D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 52 può chiedere all'ufficio, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione. 2. Il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, non preceduto dall'invito di cui agli artt. 5 e 5-ter, può formulare anteriormente all'impugnazione dell'atto innanzi la commissione tributaria provinciale, istanza in carta libera di accertamento con adesione, indicando il proprio recapito, anche telefonico. 3. Il termine per l'impugnazione indicata al comma 2 e quello per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto accertata, indicato nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60, comma 1, sono sospesi per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente; l'iscrizione a titolo provvisorio nei ruoli delle imposte accertate dall'ufficio, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15, comma 1, è effettuata, qualora ne ricorrano i presupposti, successivamente alla scadenza del termine di sospensione. L'impugnazione dell'atto comporta rinuncia all'istanza. 4. Entro quindici giorni dalla ricezione dell'istanza di cui al comma 2, l'ufficio, anche telefonicamente o telematicamente, formula al contribuente l'invito a comparire. Fino all'attivazione dell'ufficio delle entrate, la definizione ha effetto ai soli fini del tributo che ha formato oggetto di accertamento. All'atto del perfezionamento della definizione, l'avviso di cui al comma 2 perde efficacia". 1.2 Secondo l'orientamento costante di questa Corte, in tema di accertamento con adesione, la presentazione di istanza di definizione da parte del contribuente, ai sensi del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6 non comporta l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma solo la sospensione del termine di impugnazione per un periodo di novanta giorni, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, l'accertamento diviene, comunque, definitivo, in assenza di impugnazione, anche se sia mancata la convocazione del contribuente, la quale costituisce per l'Ufficio una facoltà - non un obbligo e, in ogni caso, non un adempimento imposto a pena di invalidità del provvedimento impositivo - da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria (tra le tante: Cass., Sez. 5, 30 giugno 2006, n. 15170; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2009, n. 28051; Cass.,

Sez. 5, 17 ottobre 2014, n. 21991; Cass., Sez. 5, 3 dicembre 2019, n. 31472; Cass., Sez. 5, 17 novembre 2020, n. 26171; Cass., Sez. 5, 12 maggio 2021, n. 12516; Cass., Sez. 5, 14 dicembre 2021, n. 39793; Cass., Sez. 5, 1 giugno 2022, n. 17816). In tal senso, anche le Sezioni Unite hanno confermato che la mancata convocazione del contribuente, a seguito della presentazione dell'istanza D.Lgs. 16 giugno 1997, n. 218, ex art. 6 non comporta la nullità del procedimento di accertamento con adesione, non essendo tale sanzione prevista dalla legge (Cass., Sez. Un., 17 febbraio 2010, n. 3676).

Ne discende, quindi, che l'eventuale scadenza del termine per il perfezionamento della compiuta giacenza dal deposito presso l'ufficio postale della lettera raccomandata A.R. contenente la convocazione del contribuente dopo l'esaurimento della sospensione appare assolutamente ininfluenza sulla decorrenza del termine di impugnazione.

1.3 Per cui, in conformità a tale principio (di cui è stata fatta testuale menzione in motivazione), la sentenza impugnata ha correttamente desunto che: "Neppure l'eccezione di nullità degli avvisi per violazione della procedura D.Lgs. n. 219 del 1997, ex art. 6, comma 2, ha ragion d'essere", rendendo ultronea la successiva considerazione che: "In ogni caso, come sottolineato dal Giudice di prime cure, il Comune ha provveduto a convocare il contribuente dapprima per l'8/09/2014 e, poi, in seguito a comunicazione di impedimento da parte di quest'ultimo non documentalmente giustificato, per il 13/10/2014, con una raccomandata - agli atti - che non è stata mai ritirata e per la quale si è verificata la compiuta giacenza; che, poi, quest'ultima siasi perfezionata dopo il decorso del periodo di 90 giorni di sospensione dei termini di impugnazione, come sottolineato dall'appellante, è un dato che non ha alcuna rilevanza".

2. Il terzo motivo, il quarto motivo ed il quinto motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce la trattazione congiunta - sono infondati.

2.1 Secondo la prospettazione del ricorrente, "(...) se uno dei coniugi - in regime di separazione dei beni - ha la residenza effettiva in un immobile e lo occupa, facente parte detto immobile del fondo patrimoniale e quindi con utilizzo a vantaggio esclusivo della famiglia, mentre l'altro coniuge per suoi motivi ha la propria residenza in altro immobile di sua proprietà, la circostanza è ininfluenza ai fini della concessione del beneficio fiscale in favore di entrambi i soggetti".

In altri termini, l'imposizione del vincolo di destinazione ai bisogni familiari sull'abitazione conferita (con riserva di proprietà esclusiva) da uno dei coniugi (optanti per il regime di separazione dei beni) in fondo patrimoniale ed adibita a residenza effettiva, nonchè a domicilio del medesimo (in quanto luogo di esercizio della professione forense), giustificerebbe il godimento dell'esenzione prevista dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 8, comma 2, nel testo modificato dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 173, lett. b, in relazione al D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1, commi 1 e 2, convertito, con modificazioni, dalla Legge 24 luglio 2008 n. 126, non rilevando che tale beneficio sia usufruito per i medesimi anni di riferimento anche dall'altro coniuge in relazione ad altra abitazione di sua proprietà ove il medesimo sia residente con la prole.

2.2 Lo scrutinio dei motivi esige un'attenta analisi della disciplina dettata in materia di ICI per la casa di abitazione. Secondo la previsione del D.Lgs. 30 novembre 1992, n. 504, art. 8, comma 2,

("Riordino della finanza locale degli enti territoriali, a norma della L. n. 421 del 1992, art. 4"): "Dalla imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, lire 200.000 (pari ad un controvalore di E 1.032,91) rapportate al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. 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".

In seguito, la L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 173, lett. b, ("Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2007") ha modificato il testo originario del D.Lgs. 30 novembre 1992, n. 504, art. 8, comma 2, nel senso che: "(...) dopo le parole: "adibita ad abitazione principale del soggetto passivo" sono inserite le seguenti: ", intendendosi per tale, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica,"". Per cui, il tenore complessivo della citata disposizione è stato così riformulato: "Dalla imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo, intendendosi per tale, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica, si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, lire 200.000 (pari ad un controvalore di Euro 1.032,91) rapportate al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica".

Secondo questa Corte, in tema di ICI, ai fini della detrazione prevista dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 8, comma 2, quale modificato dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 173, lett. b, (con decorrenza dall'1 gennaio 2007), per l'abitazione principale (per tale intendendosi, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica), occorre che il contribuente provi che l'abitazione costituisce dimora abituale non solo propria, ma anche dei suoi familiari, non potendo sorgere il diritto alla detrazione ove tale requisito sia riscontrabile solo per il medesimo e, invece, difetti nei familiari (tra le tante: Cass., Sez. 5, 15 giugno 2010, n. 14389; Cass., Sez. 6-5, 21 giugno 2017, n. 15444; Cass., Sez. 6-5, 27 aprile 2018, n. 10167; Cass., Sez. 5, 22 febbraio 2019, n. 5314; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2019, n. 15439; Cass., Sez. 5, 9 luglio 2019, n. 18367; Cass., Sez. 6-5, 24 luglio 2019, n. 19964; Cass., Sez. 6-5, 18 febbraio 2020, n. 3966; Cass., Sez. 6-5, 19 febbraio 2020, n. 4170; Cass. Sez. 5 4 novembre 2020, n. 24538; Cass., Sez. 6-5, 15 dicembre 2020, nn. 28534 e 28536; Cass., Sez. 6-5, 3 febbraio 2021, n. 2344).

2.3 A tal fine per "abitazione principale" non doveva, quindi, necessariamente intendersi quella di residenza anagrafica, atteso che la norma introduceva una presunzione relativa che poteva essere superata dal contribuente mediante la prova contraria circa l'effettivo utilizzo quale dimora abituale del nucleo familiare, anche per un periodo di tempo limitato, di altro immobile non coincidente con quello di residenza (Cass., Sez. 5, 24 maggio 2017, n. 13062; Cass., Sez. 5, 8 marzo 2019, n. 6845; Cass., Sez. 5, 17 giugno 2021, n. 17408).

In tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa, ma secondo principi applicabili anche nel presente caso, il requisito della residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile deve

essere riferito alla famiglia, con la conseguenza che, in caso di comunione legale tra coniugi, quel che rileva è che l'immobile acquistato sia destinato a residenza familiare, mentre non assume rilievo in contrario la circostanza che uno dei coniugi non abbia la residenza anagrafica in tale Comune, e ciò in ogni ipotesi in cui il bene sia divenuto oggetto della comunione ai sensi dell'art. 177 c.c., quindi sia in caso di acquisto separato che in caso di acquisto congiunto del bene stesso (Cass., Sez. 5, 28 giugno 2013, n. 16355; Cass., Sez. 5, 23 dicembre 2015, n. 25889; Cass., Sez. 5, 9 giugno 2021, n. 16001). In tema di benefici fiscali per l'acquisto della prima casa, il requisito della residenza va, quindi, riferito alla famiglia, per cui, ove l'immobile acquistato sia adibito a tale destinazione, non rileva la diversa residenza di uno dei due coniugi che abbiano acquistato in regime di comunione, essendo essi tenuti non ad una comune sede anagrafica, ma alla coabitazione (Cass., Sez. 5, 28 giugno 2013, n. 16355; Cass., Sez. 5, 23 dicembre 2015, n. 25889; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2016, n. 13335; Cass., Sez. 5, 9 giugno 2021, n. 16001).

Con riguardo al concetto normativo di "abitazione principale", va altresì considerato che la giurisprudenza di legittimità (vedasi, in motivazione: Cass., Sez. 5, Sez. 5, 15 giugno 2010, n. 14389) ha richiamato quello tradizionale di "residenza della famiglia" desumibile dall'art. 144 c.c., comma 1 ritenendo così legittima l'applicazione al primo dell'elaborazione giurisprudenziale (il rinvio testuale è a: Cass., Sez. 1, 24 aprile 2001, n. 6012) propria della norma codicistica, in particolare del principio per il quale per "residenza della famiglia" deve intendersi il "luogo" di "ubicazione della casa coniugale" perchè 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, vedasi: Cass., Sez. 6-5, 17 maggio 2018, n. 12050; Cass., Sez. 5, 11 dicembre 2020, n. 28252; Cass., Sez. 5, 9 giugno 2021, n. 16001). Nel primo caso, infatti, il nucleo familiare (inteso come unità distinta ed autonoma 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 (vedansi: Cass., Sez. 65, 19 febbraio 2020, n. 4166; Cass., Sez. 6-5, 9 ottobre 2020, n. 21873; Cass., Sez. 5, 11 dicembre 2020, n. 28252; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15316; Cass., Sez. 5, 9 giugno 2021, n. 16001; Cass., Sez. 5, 17 giugno 2021, n. 17408). 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 (vedasi: Cass., Sez. 5, 7 giugno 2019, n. 15439). Naturalmente, ove intervenga la separazione personale di fatto dei coniugi, il diritto al beneficio permane solo in favore del residuo nucleo familiare convivente nell'abitazione, non più identificabile con la casa coniugale (vedansi: Cass., Sez. 5, 7 giugno 2019, n. 15439; Cass., Sez. 5, 9 luglio 2019, n. 18367; Cass., Sez. 5, 11 dicembre 2020, n. 28252; Cass., Sez. 5, 9 giugno 2021, n. 16001; Cass., Sez. 5 17 giugno 2021, n. 17408).

In definitiva, ai fini della agevolazione prevista dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 8, comma 2, solo la separazione legale dei coniugi consente di presumere non solo la costituzione di due autonomi nuclei familiari e, quindi, di due abitazioni principali, ma anche la persistenza nel tempo di questa condizione, salvo che si provi la riconciliazione tra i coniugi. Di contro, quando si invochi, ai fini di Fruire della agevolazione in parola, la separazione di fatto, il contribuente deve dare prova, anno per anno, della sussistenza e persistenza di questa situazione, poichè ogni anno di imposta è autonomo e il giudicato formatosi su alcune annualità fa stato con riferimento anche ad annualità diverse solo in relazione a quei fatti che costituiscono elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente ma non con riferimento ad elementi variabili (Cass., Sez. 5, 15 marzo 2019 n. 7417); e variabile deve, appunto, considerarsi una situazione di fatto non formalizzata in una separazione legale (Cass., Sez. 6-5, 15 marzo 2021, n. 7238).

2.4 Da ultimo, la D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1, comma 1, (recante "Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie"), convertito, con modificazioni, dalla Legge 24 luglio 2008 n. 126, ha stabilito che: "1. A decorrere dall'anno 2008 è esclusa dall'imposta comunale sugli immobili di cui al D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo. 2. Per unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo si intende quella considerata tale ai sensi del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni, nonchè quelle ad esse assimilate dal comune con regolamento o Delib. comunale vigente alla data di entrata in vigore del presente decreto, ad eccezione di quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9 per le quali continua ad applicarsi la detrazione prevista dal citato Decreto n. 504 del 1992, art. 8, commi 2 e 3".

Per cui, con decorrenza dall'anno 2008, la riduzione è diventata esenzione per le abitazioni iscritte in catasto con categorie diverse da A/1, A/8 e A/9, ferma restando la tipizzazione dei requisiti necessari per beneficiarne.

2.5 Così delineato il quadro normativo di riferimento, il conferimento dell'immobile in fondo patrimoniale ha una valenza assolutamente neutra rispetto alla ricorrenza dell'"abitazione principale" nell'accezione prevista dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 8, comma 2, (nel testo modificato dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 173, lett. b).

Difatti, il vincolo della destinazione ai bisogni familiari (art. 167 c.c., comma 1) non presuppone il godimento diretto da parte dei coniugi e dei figli, essendo sufficiente che i frutti (civili) percepiti (in particolare, i canoni di locazione: art. 820 c.c., comma 3) in corrispettivo del godimento indiretto a mezzo di terzi (locatari) siano impiegati a tale scopo (art. 168 c.c., comma 2). Peraltro, anche il godimento diretto non deve assumere carattere di stabilità e durevolezza, ben essendo

compatibile un utilizzo saltuario e transitorio (come nel caso di abitazioni per le sole vacanze) con la soddisfazione delle esigenze del nucleo familiare.

Per cui, il conferimento in fondo patrimoniale di un fabbricato o porzione di fabbricato ad uso abitativo non ingenera alcuna presunzione di adibizione a dimora abituale del coniuge conferente e dei suoi familiari.

2.6 Tanto premesso, quindi, la sentenza impugnata si è uniformata ai principi enunciati, avendo ritenuto che, in assenza di separazione personale tra il contribuente ed il coniuge, il conferimento in fondo patrimoniale dell'immobile in questione non avesse alcuna rilevanza ai fini e che il contribuente non avesse fornito prova adeguata della dimora abituale presso l'immobile in questione. Secondo il giudice di appello, infatti: "La presunzione della coincidenza della residenza anagrafica con quella effettiva (...) non può dirsi vinta dai documenti allegati, alcuni dei quali (Albo degli Avvocati, patente di guida) anteriori al periodo interessato - anni 2009, 2010 e 2011 - altri successivi allo stesso (stato di famiglia di B.B., certificato di residenza del ricorrente): tutti, comunque, non idonei a provare il dato oggettivo della dimora abituale di A.A. in un immobile diverso da quello in cui risiede il suo nucleo familiare".

2.7 Il ricorrente ha censurato tale accertamento, lamentando (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) l'omesso esame di un documento (prodotto in allegato alla memoria depositata nel giudizio di appello il 4 maggio 2015), e, in particolare, della nota trasmessa al Comune di Santa Maria Capua Vetere (CE) il 15 novembre 2011, prot. n. 39002, con la quale egli aveva diffidato il medesimo Comune a rettificare i registri anagrafici con l'indicazione corretta della residenza presso l'immobile al (Omissis) (luogo di ubicazione del proprio studio professionale), anzichè presso l'immobile alla Via (Omissis), ove il medesimo non aveva mai abitato.

2.8 Come è noto, l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riformulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 convertito, con modificazioni, nella L. 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, e art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sè, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (tra le tante: Cass., Sez. Un., 7 aprile 2014, nn. 8053 e 8054; Cass., Sez. 6-3, 27 novembre 2014, n. 25216; Cass., Sez. 2, 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., Sez. Lav., 21 ottobre 2019, n. 26764; Cass., Sez. 5, 12 luglio 2021, nn. 19820, 19824, 19826 e 19827; Cass., Sez. 5, 22 luglio 2021, n. 20963; Cass., Sez. 5, 27 luglio 2021, n. 21431; Cass., Sez. 5, 30 maggio 2022, n. 17359). L'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, come riformulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 convertito, con modificazioni, nella L. 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione,

relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, nel cui paradigma non è inquadrabile la censura concernente la omessa valutazione di deduzioni difensive (Cass., Sez. 1, 14 settembre 2018, n. 26305; Cass., Sez. 6-1, 6 settembre 2019, n. 22397; Cass., Sez. 5, 11 maggio 2021, n. 12400; Cass., Sez. 5, 24 luglio 2021, nn. 21457 e 21458) nè l'omessa disanima di questioni o argomentazioni (Cass., Sez. 6-1, 6 settembre 2019, n. 22397; Cass., Sez. 5, 20 aprile 2021, n. 10285).

2.9 Nella specie, il "fatto" di cui si lamenta l'omesso esame da parte del giudice di appello è costituito dalle risultanze di un documento prodotto nel corso del giudizio di merito. Per cui, il "fatto" ignorato dal giudice di appello sarebbe costituito dalla dichiarazione unilaterale del contribuente - insita nella diffida rivolta al Comune di Santa Maria Capua Vetere (CE) - di essere stato sempre residente (anche negli anni di imposta) presso l'immobile in questione, la quale, tuttavia, non può evidentemente assumere rilevanza decisiva ai fini dell'esito del giudizio, trattandosi, in buona sostanza, di una confessione stragiudiziale ad esclusivo favore dello stesso confitente (pro se tantum), che è inidonea ad alterare e sovvertire la valutazione complessiva delle risultanze probatorie (in particolare, delle circostanze documentate dalle certificazioni anagrafiche), essendone rimessa l'incidenza al libero apprezzamento del giudice di merito (art. 2734 c.c.).

3. Da ultimo, il sesto motivo è inammissibile.

3.1 Come si evince dalla trascrizione fattane nel ricorso per cassazione (pagina 2), nessuna delle censure mosse dal contribuente con la proposizione delle impugnazioni originarie dinanzi al giudice di prime cure aveva attinto la commisurazione delle sanzioni amministrative irrogate con gli avvisi di accertamento; parimenti, nessuna doglianza era stata espressa dal medesimo in proposito con il successivo deposito della memoria difensiva (pagina 3). Per cui, la pronuncia sull'"applicazione del cumulo giuridico" era stata palesemente resa ultra o extra petita.

In tal senso, si rammenta come questa Corte abbia escluso che il giudice tributario di merito possa decidere d'ufficio - e, quindi, in assenza di una espressa richiesta del contribuente - l'applicabilità del cumulo giuridico delle sanzioni amministrative, il quale presuppone la formulazione della richiesta nel giudizio di merito, affinché essa possa essere riproposta, se rigettata o non valutata, nel giudizio di cassazione (tra le tante: Cass., Sez. 5, 21 dicembre 2005, n. 28354; Cass., Sez. 6-5, 16 dicembre 2014, n. 26457; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2015, n. 26080; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2018, n. 17134; Cass., Sez. 5, 17 maggio 2019, n. 13330; Cass., Sez. 5, 11 settembre 2020, n. 18867; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30690).

3.2 In sede di appello avverso tale decisione, come si evince dall'esposizione degli antefatti processuali nella sentenza impugnata (oltre che dall'esame del ricorso prodotto in questa sede: documento n. 2), il contribuente ha censurato ex novo la nullità degli avvisi di accertamento "(...) per violazione del procedimento ex D.Lgs. n. 472 del 1997, avendo l'Amministrazione emesso tre distinti atti con sanzioni abnormi anziché un unico atto con sanzioni calcolate col principio del cumulo giuridico".

3.3 Sul punto, premesso che: "E' indubbio (...) il passaggio in giudicato del capo della sentenza che "riduce le sanzioni con l'applicazione del cumulo giuridico"", la sentenza impugnata ha

ritenuto che: "Ciò non comporta, però, la nullità degli avvisi impugnati, trattandosi di mero errore di calcolo che non influisce sulla validità del provvedimento di accertamento, quantunque ne imponga la sua riduzione nel quantum, che sarà successivamente determinato dall'amministrazione in ossequio della sentenza di primo grado, pienamente convincente sul punto". Inoltre, in risposta alla denuncia da parte dell'appellante, in sede di memorie illustrative del 14 marzo 2016, circa l'applicazione nella misura massima delle sanzioni per omessa denuncia in relazione ai singoli anni interessati, il giudice di appello ha ritenuto che: "Dall'esame dei 3 avvisi di accertamento impugnati risulta evidente il calcolo delle sanzioni nel loro importo minimo (50%) e la previsione della sanzione per INFEDERE DICHIARAZIONE (non omessa denuncia) solo in relazione all'anno d'imposta 2009, parlandosi per gli anni 2010 e 2011 esclusivamente di OMESSO PAGAMENTO".

3.4 Dunque, a fronte della precisazione fornita dal giudice di appello in ordine alla formazione del giudicato interno sulla statuizione (in motivazione) del giudice di prime cure in ordine all'applicazione del cumulo giuridico per le sanzioni amministrative separatamente irrogate con i singoli avvisi di accertamento, sul presupposto che l'errore di calcolo non costituisse causa di nullità degli atti impositivi e fosse emendabile in autotutela dall'ente impositore, non essendo stato proposto alcun gravame in parte qua, il contribuente ha censurato in questa sede il difetto di pronuncia sulla nullità degli avvisi di accertamento per violazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 12.

3.5 Tuttavia, oltre ad essersi espressamente pronunciato sulla validità degli avvisi di accertamento anche in relazione all'esclusione del vizio denunciato dall'appellante, il giudice di appello si è limitato a ribadire l'obbligatorietà per l'ente impositore del cumulo giuridico delle sanzioni amministrative in esecuzione della sentenza di prime cure, che era divenuta irrevocabile in parte qua.

4. Valutandosi la infondatezza del primo motivo, del secondo motivo, del terzo motivo, del quarto motivo e del quinto motivo, nonchè l'inammissibilità del sesto motivo, dunque, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso deve essere rigettato.

5. Nulla deve essere disposto con riguardo alla regolamentazione delle spese giudiziali, essendo rimasta intimata la parte vittoriosa.

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

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; dà atto dell'obbligo, a carico del ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale effettuata da remoto, il 17 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 22 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza