

DIRITTO VIVENTE E DIRITTO TRIBUTARIO

La sentenza n.209 del 12/09/2022 della Corte Costituzionale rende giustizia al contribuente su di una serie di equivoci innescati dall'Art.13, comma 2, quarto periodo del D.L.n.201, del 6/12/2011 anche meglio conosciuto come " Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità ed il consolidamento dei conti pubblici", convertito, con modificazioni nella L.214 del 22/12/2011 e poi modificato dall'Art.1, comma 707, lettera b), della L.147 del 27/12/13 anche detta Legge di stabilità 2014, nella parte in cui stabilisce : **"per abitazione principale si intende l'immobile iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare nel quale il possessore ed il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente", anziché disporre che : " per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente".**

Su questo punto, lo scrivente, ha condotto una battaglia giudiziale durata molti anni, con esiti altalenanti, fin quando la C.T.P. di Napoli in un caso analogo, con ordinanza del 22 novembre 2021, ha sollevato questioni di legittimità costituzionale, in riferimento agli artt. 1,3,4,29,31,35,47 e 53 della Costituzione, con espresso riferimento alla suindicata normativa, nella parte in cui **non prevede l'esenzione dall'IMU per l'abitazione adibita a dimora principale del nucleo familiare, nel caso in cui uno dei suoi componenti sia residente anagraficamente e dimori in un immobile ubicato in altro comune.**

Nel caso di specie, come in tutti quelli dal sottoscritto trattati in giudizio nell'ultimo decennio, il contribuente assumendo di avere i requisiti di legge rivendicava il diritto all'esenzione poiché l'immobile costituiva residenza anagrafica e dimora abituale dell'intero nucleo familiare. Il Comune di Napoli aveva negato tale diritto perché, a suo dire, il nucleo familiare non risiedeva interamente nel medesimo immobile, nella considerazione che il coniuge aveva trasferito la propria residenza nel Comune di Scanno.

La C.T.P. giudicante rimetteva la questione alla Corte Costituzionale stante la presenza di un "diritto vivente" espresso dall'Organo titolare della funzione nomofilattica, ritenendo errato precludere il beneficio per il solo fatto che un componente della famiglia risieda in altro Comune e nonostante la diversa interpretazione sostenuta dal MEF con la circolare n.3 del 18/05/12, secondo cui, in caso di residenza e dimora di un componente di nucleo familiare in un Comune diverso, l'agevolazione sarebbe dovuta poiché il limite quantitativo, stabilito dalla norma censurata, sarebbe espressamente riferito ai soli immobili nel medesimo Comune.

Occorre rilevare il palese contrasto della fattispecie su delineata con l'art.3 della Costituzione in quanto diversamente si determinerebbe una irragionevole, ingiustificata e contraddittoria disparità di trattamento, fondata su un neutro dato geografico, a parità di situazione sostanziale, tra il possessore componente di un nucleo familiare residente e dimorante in due diversi immobili dello stesso Comune e quello il cui nucleo familiare invece risiede e dimora in distinti immobili ubicati in comuni diversi.

In ogni ricorso proposto, così come in quello oggetto della presente sentenza, è stato fatto rilevare alle allora C.T.P. e C.T.R., oggi Corti di Giustizia di primo e secondo grado, che la norma censurata lede, con tutta evidenza, la parità dei diritti dei lavoratori costretti a lavorare fuori dalla sede familiare (**artt. 1,3,4 e 35 della Costituzione**).

Lede, inoltre, il diritto alla parità dei contribuenti coniugati rispetto alle coppie di fatto (**artt.3,29 e 31 della Costituzione**).

Essa lede, ancora, i principi di capacità contributiva e progressiva dell'imposizione fiscale, così come chiaramente dettati dall'art.53 della Costituzione.

Lede i diritti della famiglia considerata quale società naturale, riconosciuti dall'Art.29 della Costituzione ed anche l'aspettativa rispetto alle provvidenze per la formazione della famiglia, con i relativi compiti (art.31 della Costituzione), nonché la tutela del risparmio, riconosciuta dall'art 47 della Costituzione.

Occorre ancora considerare che, in forza della disciplina finalmente censurata dalla Corte Costituzionale, con la recentissima sentenza n.209, l'accesso all'agevolazione per ciascun possessore dell'immobile adibito ad abitazione principale viene meno al verificarsi della mera costituzione del nucleo familiare, nonostante la circostanza che effettive esigenze lavorative o meno possano condurre i suoi componenti a stabilire **residenze e dimore differenti**.

La previsione normativa censurata determinava un trattamento diverso del nucleo familiare non solo rispetto alle persone singole, ma anche alle coppie di fatto considerato che sino a che il rapporto non venga stabilizzato nel matrimonio o nell'unione civile, la struttura della norma permetterebbe a ciascuno dei componenti del nucleo di accedere all'esenzione IMU per la rispettiva abitazione principale.

Per brevità di esposizione occorre evidenziare che la ricostruzione dell'evoluzione normativa successiva alle norme, oggetto di giudizio della Corte Costituzionale, ha messo in evidenza,

nell'ultimo decennio, come si sia realizzato nella struttura della misura fiscale, il passaggio dalla considerazione di una situazione meramente oggettiva, costituito dalla residenza e la dimora abituale del possessore dell'immobile, prescindendo dal fatto che si trattasse di soggetti singoli coabitanti, coniugati o uniti civilmente, fino al rilievo dato ad una situazione soggettiva quale quello della relazione del possessore dell'immobile con il proprio nucleo familiare.

La descrizione dello sviluppo giurisprudenziale ha poi evidenziato che l'introduzione di questo elemento soggettivo, si è purtroppo risolta in sfavore ai possessori di immobili che hanno costruito un nucleo familiare, i quali, se residenti in Comuni diversi, si sono visti escludere dal regime agevolativo entrambi gli immobili, che invece sarebbero stati candidati a fruire dell'agevolazione con la formulazione originaria prevista dal D.lgs. n.23/2011.

La Corte Costituzionale ha quindi ritenuto fondata la questione sollevata con riferimento all'art.3 della Costituzione specificando che l'agevolazione non rientra tra quelle strutturali bensì è inquadrabile tra quelle c.d. in senso proprio (sent.n.120/2020).

Ha inoltre ritenuto che, se da un lato l'agevolazione può essere rivolta a perseguire il fine di favorire l'accesso del risparmio popolare per la proprietà dell'abitazione (art.47, comma 2 della Costituzione), dall'altro esenta le abitazioni principali dei residenti dall'IMU, determinando un effetto poco lineare rispetto ai principi che giustificano l'autonomia fiscale locale.

Ha sentenziato la Corte, che se la logica dell'esenzione dall'IMU è quella di riferire il beneficio fiscale all'abitazione in cui il possessore dell'immobile ha stabilito la residenza e la dimora abituale, **dovrebbe risultare irrilevante, al realizzarsi di quella duplice condizione la circostanza che egli sia coniugato, separato o divorziato, componente di una unione civile, convivente o single.**

Per la Corte la questione non deve essere attenzionata ai fini dell'estensione del beneficio, ma per rimuovere gli elementi di contrasto con i principi costituzionali quando tali status vengono rapportati al nucleo familiare e strumentalmente assunti per negare il beneficio.

Ha rilevato ancora la Corte che la dinamica dell'economia attuale e l'evoluzione dei costumi rende frequente l'ipotesi che persone unite in matrimonio o in unione civile concordino di vivere in luoghi diversi ricongiungendosi periodicamente ad esempio nei fine settimana, pur rimanendo nell'ambito di una comunione materiale e spirituale.

Per la Corte, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dell'abitazione principale, non ritenere sufficiente la residenza e la dimora abituale in un determinato immobile, determina un'evidente

discriminazione rispetto a chi, in quanto singolo o convivente di fatto, si vede riconosciuto il beneficio al semplice sussistere del doppio contestuale requisito della residenza e della dimora abituale nell'immobile di cui è possessore.

Ha poi dichiarato violato anche l'art 31 della Costituzione da parte della norma censurata, in quanto ricollega l'abitazione principale alla contestuale residenza anagrafica e dimora abituale del possessore e del nucleo familiare, secondo una logica che, come si è visto, ha condotto il diritto vivente a riconoscere il diritto all'esenzione IMU (o alla doppia esenzione) solo in caso di " frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi" e conseguente "disgregazione del nucleo familiare", sostanzialmente premiando tali condotte.

Ha inoltre ritenuto fondata la censura relativa all'art. 53 della Costituzione, nella considerazione che l'IMU avendo come presupposto il possesso, la proprietà o titolarità di diritto reale, riveste la natura di imposta reale e non ricade nell'ambito delle imposte di tipo personale, quali quelle sul reddito.

E' pertanto coerente il fatto che nell' articolazione normativa abbiano importanza elementi come la natura, la destinazione o lo stato dell'immobile e non le relazioni del soggetto con il proprio nucleo familiare ed è quindi irrilevante lo status personale del contribuente.

La Corte, ha inteso comunque chiarire che le dichiarazioni di legittimità costituzionale pronunciate in riferimento agli artt. 3,31 e 53 della Costituzione, imputabili all'attuale disciplina dell'esenzione IMU per le abitazioni principali non determinano effetti nei confronti delle c.d. "seconde case" delle coppie unite in matrimonio o unione civile.

Ove queste abbiano la stessa dimora abituale (e quindi principale) l'esenzione spetta una sola volta.

Il pronunciamento inoltre responsabilizza i Comuni e le autorità preposte ad effettuare adeguati controlli sulle abitazioni.

Avv. Guerrino Petillo

Consigliere Camera Tributaria di Roma

Componente Commissione Diritto Tributario COA Roma