

Giurisprudenza - CORTE DI CASSAZIONE - Ordinanza 05 dicembre 2024, n. 31214

Tributi - Avviso di accertamento - IMU - Alloggi sociali - Esenzione - Presentazione della dichiarazione prevista dall'art. 2, comma 5 bis, del D.L. n. 102 de 2013 - Immobili assegnati dagli ex IACP - Accoglimento

Fatti di causa

1. Il Comune di Santo Stefano di Camastra emetteva nei confronti dell'Istituto Autonomo Case Popolari di Messina avviso di accertamento n. 20 (prot. n. 2739), notificato il 12.3.2019, per IMU 2015 e chiedeva il pagamento dell'importo di euro 63.312,00 di cui euro 48.373,00 a titolo di imposta, euro 14.511,00,00 per sanzioni ed euro 422,00 per interessi di mora).

Lo IACP proponeva ricorso eccependo la nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione e deducendo, nel merito, che l'imposta non era dovuta, atteso che, per gli immobili per cui è causa, doveva trovare applicazione la disciplina prevista per gli "alloggi sociali".

Il Comune di Santo Stefano di Camastra chiedeva il rigetto del ricorso deducendo, in particolare, che l'applicazione degli invocati benefici era subordinata alla presentazione della dichiarazione prevista dall'art. 2, comma 5 bis, del D.L. n. 102 de 2013 che, nella specie, non era stata presentata dall'ente ricorrente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Messina, sezione 4, con sentenza n. 3322/4/2020, depositata il 21.12.2020, rigettava il ricorso e compensava le spese di lite, ritenendo che per fruire dell'esenzione dell'imposta il soggetto passivo fosse tenuto a presentare un'apposita dichiarazione, volta ad attestare il possesso dei requisiti previsti dalla norma.

2. Lo IACP di Messina proponeva appello, censurando il mancato riconoscimento, ai fini dell'invocata esenzione dall'imposta, della natura di "alloggio sociale", alle unità immobiliari indicate nell'avviso di accertamento e ribadendo che non vi era alcuna norma che prevedesse un obbligo dichiarativo per tale tipologia di immobili.

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sicilia, con la sentenza indicata in epigrafe, rigettava l'appello e condannava l'appellante al pagamento delle spese di lite.

3. Contro questa sentenza l'IACP propone ricorso per ottenerne la cassazione, che affida a due motivi.

4. Il Comune di Santo Stefano di Camastra ha resistito con controricorso.

5. Le parti hanno depositato memorie.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo, rubricato "violazione e falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 c.p.c., comma 1 n. 3, in relazione alla legge 27 dicembre 2013 n. 147 art. 1 comma 707 lett. b)", il ricorrente censura la sentenza impugnata per avere il giudice di secondo grado ritenuto che l'invocata esenzione fosse subordinata all'adempimento dell'onere di presentazione della dichiarazione prevista dall'art. 5 bis del D.L. n. 102 del 2013 (ndr comma 5 bis del D.L. n. 102 del 2013).

1.1. In primo luogo, deve essere disattesa l'eccezione di inammissibilità del motivo, spiegata dal Comune controricorrente.

Non può, infatti, ravvisarsi la novità della censura nel solo rilievo relativo all'invocazione, per la prima volta nella fase di legittimità, della norma relativa all'art. 1, comma 707, lett. b) della L. n. 147 del 2013, atteso che la questione giuridica sottesa alla censura è stata esaminata nei due gradi di merito.

1.2. Il motivo è fondato e deve essere accolto per le ragioni che seguono.

L'art. 2, comma 5-bis, del D.L. 31 agosto 2013, n. 102, convertito con modificazioni dalla L. 28 ottobre 2013, n. 124, dispone: "Ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al presente articolo, il soggetto passivo presenta, a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica.

Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono apportate al predetto modello le modifiche eventualmente necessarie per l'applicazione del presente comma".

Come già affermato dalla S.C., con orientamento pienamente condiviso dal Collegio, l'onere della dichiarazione (attestante il possesso dei requisiti e contenente la indicazione degli identificativi catastali degli immobili) è imposto dalla norma ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al medesimo articolo 2 del D.L. in parola e cioè - per quanto qui rileva - ai fini della fruizione del beneficio della detrazione per l'abitazione principale accordato, in virtù del comma 2, del ridetto articolo 2, "agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616", nonché, in virtù del comma 4, ai "fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008".

L'onere de quo (relativo al beneficio della detrazione per la abitazione principale) non riguarda, pertanto, la esenzione dal tributo, introdotta dall'art. 13, comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito in legge con modificazioni dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 1, comma 707, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (Sez. 5, Sentenza n. 23680 del 28/10/2020, Rv. 659477-01).

Non è dunque conforme ai principi di diritto dianzi illustrati la sentenza impugnata, nella parte in cui ha affermato che, ai fini dell'applicazione dell'esenzione d'imposta, la dichiarazione di cui al citato comma 5 bis "diventa imprescindibile e necessaria proprio per qualificare la tipologia di immobili, ai fini del possesso dei requisiti (alloggi sociali)" (pag. 3 della sentenza censurata).

2. Con il secondo motivo, si censura la "violazione e falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 c.p.c. comma 1 n. 3, in relazione alla L. n. 212/2000 art. 6, comma 4 ed art. 10, comma 1" per non aver il giudice d'appello applicato il principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente, richiedendo al contribuente la prova di fatti documentalmente noti all'ente impositore (in particolare i dati identificativi e le caratteristiche degli immobili indicati nell'avviso di accertamento, in possesso dei requisiti per poter essere qualificati "alloggi sociali").

Viene censurato non solo il principio di leale collaborazione, ma soprattutto la violazione, da parte del giudice di secondo grado, dell'art. 13, comma 2, del D.L. n. 201 del 2011.

2.1. Occorre, pertanto, in primo luogo ricostruire il quadro normativo di riferimento.

L'art. 2, comma 2, lett. b) del D.L. n. 102 del 2013, conv. nella L. n. 124 del 2013 ha differenziato, per la prima volta, il trattamento delle unità immobiliari richiamate dall'art. 8, comma 4, del D.Lgs. n. 504 del 1992, prevedendo che solo le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivise, adibite ad abitazione principale dei soggetti assegnatari sarebbero divenute esenti dall'IMU a decorrere dal 1.7.2013, in quanto equiparate ad abitazione principale.

Al comma 4 è stato poi previsto che gli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli I.A.C.P., istituiti in attuazione dell'art. 93, D.P.R. n. 616 del 1977, sarebbero invece rimasti imponibili ai fini IMU, fatta eccezione per gli alloggi sociali, come definiti dal Decreto del Ministro delle Infrastrutture 22 aprile 2008, che erano stati, a loro volta, equiparati all'abitazione principale, ma solo a decorrere dal 1.1.2014.

L'esenzione dall'imposta (prevista dall'art. 4 del D.L. n. 102 del 2013, conv. nella L. 124 del 2013), a decorrere dal 1.1.2014, è applicabile nel caso di specie, avente ad oggetto l'annualità d'imposta 2015.

L'esame delle disposizioni in materia di IMU rivela come il legislatore ha disciplinato in modo autonomo e differenziale la condizione degli immobili regolarmente assegnati dagli ex IACP rispetto a quella degli

"alloggi sociali". In particolare, all'art. 13, comma 10, del D.L. 201 del 2011 è stata prevista espressamente un'agevolazione consistente in una detrazione di 200,00 euro per gli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, mentre gli alloggi "sociali" sono esentati dal prelievo per espressa disposizione di legge (art. 13, co. 2, lett. b, del citato D.L. 201 del 2011).

2.2. E' stato affermato, con principi pienamente condivisi dal Collegio, che l'esenzione dal pagamento è prevista, dunque, solo per gli immobili specificamente destinati ad alloggi sociali, cioè per gli immobili destinati alla locazione che abbiano le caratteristiche individuate dal decreto del ministero dell'infrastrutture, al che consegue che sono esenti dal pagamento non tutti gli alloggi IACP ma solo quelli che abbiano le caratteristiche indicate nei parametri stabiliti dal decreto ministeriale del 22 Aprile 2008 (Sez. 5, Ordinanza n. 6380 del 2024; negli stessi termini cfr. anche Sez. 5 - , Ordinanza n. 14511 del 23/05/2024, Rv. 671391 - 01, entrambe specificamente richiamate nella memoria difensiva depositata dallo IACP).

Con particolare riferimento ai requisiti che tali immobili devono possedere per poter essere qualificati "alloggi sociali", nell'ordinanza n. 6380 del 2024, è stato affermato che è alloggio sociale l'unità immobiliare destinata ad uso residenziale ed oggetto di locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale di ridurre il disagio abitativo di soggetti e nuclei familiari svantaggiati, i quali non sono in grado di avere accesso alla locazione di alloggi nel libero mercato, essendo configurati tali immobili come elemento essenziale del sistema di edilizia residenziale sociale costituito dall'insieme dei servizi abitativi finalizzati al soddisfacimento delle esigenze primarie ... l'alloggio sociale deve essere dunque "adeguato, salubre, sicuro e costruito o recuperato nel rispetto delle caratteristiche tecnico-costruttive indicate agli articoli 16 e 43 della legge 5 agosto 1978, n. 457" e "deve essere costruito secondo principi di sostenibilità ambientale e di risparmio energetico, utilizzando, ove possibile, fonti energetiche alternative", ed è altresì previsto quanto segue: "Nel caso di servizio di edilizia sociale in locazione si considera adeguato un alloggio con un numero di vani abitabili tendenzialmente non inferiore ai componenti del nucleo familiare - e comunque non superiore a cinque - oltre ai vani accessori quali bagno e cucina"; ... allo scopo di ravvisare il requisito oggettivo dell'imposta, occorre, quindi, distinguere gli "alloggi sociali", così come sopra definiti normativamente, dagli altri alloggi, siccome nella nozione di abitazione principale, per la quale è possibile applicare l'esenzione dell'imposta, vanno ricompresi anche gli immobili che, pur essendo di proprietà dell'ente, sono in sede di locazione destinati e inquadrabili tra gli alloggi sociali, in quanto idonei e volti a soddisfare la medesima finalità pubblica.

2.3. Tanto premesso, la CTR non ha applicato i principi dianzi ricordati, affermando che, ai fini del possesso dei requisiti per beneficiare dell'esenzione prevista per gli "alloggi sociali" sia necessaria una "precisa e specifica dichiarazione" (pag. 3 della sentenza impugnata).

L'erronea interpretazione del citato art. 13, co. 2, lett. b, del D.L. 201 del 2011 da parte del giudice d'appello, assorbe l'ulteriore censura relativa alla dedotta violazione del principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente. Giova comunque rinviare, quanto al principio di vicinanza della prova invocato in memoria, alle considerazioni al riguardo spese da Cass., Sez. 5, Ordinanza 23 ottobre 2024, n. 27441.

3. Sulla scorta di quanto sin qui illustrato, il ricorso va quindi accolto, con conseguente cassazione dell'impugnata sentenza e rinvio per nuovo esame alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, perché applichi i principi di diritto dianzi illustrati ed accerti se in relazione agli immobili litigiosi, ricorra il requisito di destinazione ad "alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008", secondo quanto richiesto dall'art. 13, comma 2, lett. b), del D.L. n. 201 del 2011, conv. con modif. nella L. n. 214 del 2011, nel testo novellato dall'art. 1, comma 707, della L. n. 147 del 2013, ed a cui resta demandata anche la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso;

cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.