Corte di giustizia tributaria di secondo grado Lombardia Milano
Sezione I - Sentenza del 27/9/2023 n. 2866

in data 18/09/2023 ha pronunciato la seguente
SENTENZA

- sull'appello n. 746/2023 depositato il 01/03/2023
proposto da
- (...)
Difeso da
- (...)
ed elettivamente domiciliato presso carlo.ruggeri@milano.pecavvocati.it
contro
Comune di Milano
elettivamente domiciliato presso contenziosotributario@postacert.comune.milano.it
Avente ad oggetto l'impugnazione di:
- pronuncia sentenza n. 612/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 4 e pubblicata il 21/02/2023
Atti impositivi:
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 42076 IMU 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 42076 TASI 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 20136 IMU 2017
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 20136 TASI 2017
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 15133 IMU 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 15133 TASI 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 9675 IMU 2019
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) 9675 TASI 2019
a seguito di discussione in pubblica udienza
Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: Accoglimento dei motivi di appello e riforma della sentenza di primo grado. Con vittoria delle spese di lite.
Resistente/Appellato: Rigetto dei motivi di appello e conferma della sentenza di primo grado. Con vittoria delle spese di lite.

Svolgimento del processo

Il contenzioso ha ad oggetto quattro avvisi di accertamento per IMU e TASI relativi agli anni di imposta 2016, 2017, 2018 e 2019.
Oltre ad eccepire il difetto di motivazione degli atti impositivi, il contribuente rappresenta di avere diritto alla agevolazione/esenzione prima casa perché, benché proprietario di un solo appartamento con box pertinenziale (in via del D. 2 M.) sua residenza anagrafica e abitazione principale dal 2011, ha proceduto alla unificazione dell'immobile con quello attiguo di proprietà dei genitori, che non è stato possibile unificare catastalmente con attribuzione di unica rendita proprio e solo perché i proprietari erano differenti.
In ogni caso, aggiunge di avere concesso in comodato ai genitori il 50% della superficie dell'intero immobile con atto verbale, come tale non soggetto a registrazione. In ordine alle sanzioni lamenta la mancata applicazione del cumulo giuridico (art. 12 D.Lgs. n. 472 del 1997).
Il Comune ha rilevato, da un lato, che in caso di abitazioni attigue unificate per potere fruire della agevolazione è necessario che le abitazioni siano accatastate unitariamente e ciò non è per stessa ammissione del contribuente; dall'altro, che per fruire della riduzione del 50% IMU per comodato verbale a favore di parenti in linea retta di primo grado è comunque necessario che il contratto sia registrato (anche se in termini generali non è obbligatorio farlo) ex art. 13 comma 3 D.L. n. 201 del 2011.
La CTP ha respinto il ricorso sui temi di merito con riferimento alla debenza della pretesa impositiva; ha invece accolto il ricorso sul tema delle sanzioni per mancata applicazione del cumulo giuridico, sulla base dell'orientamento della Cassazione (sez. V n. 11432/2022) che, in ambito ICI, ne ha riconosciuto l'applicabilità in caso di omesso o insufficiente versamento per uno stesso immobile e annualità successive per accertamenti basati sui medesimi presupposti. Spese compensate.

Propone appello il contribuente rilevando, come già fatto in primo grado, che l'art. 13 comma 2 quarto periodo D.L. n. 201 del 2011 è stato dichiarato costituzionalmente illegittimo (sent. 209/2022 del 13.10.2022). Lamenta sul punto la violazione del diritto di difesa perché né il relatore in udienza, né la sentenza fanno alcun cenno agli effetti della sentenza della Corte Costituzionale come indicati in una memoria depositata in primo grado. In fatto, precisa che si tratta di due unità immobiliari separate catastalmente, ma attigue e di fatto unificate (come risulta anche dalle visure catastali sebbene con attribuzione di due rendite separate). A dire del contribuente la Corte Costituzionale ha risolto, occupandosi di coniugi, il tema della esenzione IMU laddove gli appartenenti al nucleo familiare vivano in appartamenti diversi (contigui o meno) dello stesso Comune. In sintesi, se il possessore e i componenti del suo nucleo familiare hanno residenze e dimore diverse non hanno diritto ad una sola agevolazione. Sicché in presenza di un unico nucleo familiare (come nel caso di specie) è irrilevante l'unificazione catastale di due immobili di titolarità diversa. La parte poi dimostra in fatto il presupposto della dimora abituale (pacifico quello della residenza anagrafica) depositando bollette e fatture di utenze domestiche. A dire della parte sia i genitori sia il figlio hanno diritto all'esenzione perché risiedono e dimorano abitualmente in quegli appartamenti.
Si è costituito il Comune replicando analiticamente ai motivi di appello e chiedendo la conferma della sentenza impugnata.
La parte deposita anche una ulteriore memoria per contro argomentare alle prospettazioni dell'Ufficio.
Motivi della decisione
L'appello del contribuente è infondato e pertanto deve essere respinto, con conseguente doverosa conferma della sentenza di primo grado.
Anzitutto occorre ricordare che, per consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, il giudice, nel motivare "concisamente" la sentenza secondo i dettami di cui all'art. 118 disp. att. c.p.c., non è tenuto ad esaminare specificamente ed analiticamente tutte le questioni sollevate dalle parti, ben potendosi limitare alla trattazione delle sole questioni, di fatto e di diritto, considerate rilevanti ai fini della decisione concretamente adottata. Ne consegue che quelle residue, non trattate in modo esplicito, non devono necessariamente essere ritenute come "omesse", per effetto di "error in procedendo", ben potendo esse risultare semplicemente assorbite (ovvero superate) per incompatibilità logico-giuridica con quanto concretamente ritenuto provato. Alla luce di quanto appena ricordato, si deve quindi precisare che la trattazione sarà in questa sede limitata all'approfondimento delle sole questioni rilevanti e dirimenti ai fini del decidere; ritenendosi quindi assorbite tutte le altre eccezioni e questioni. E ciò in applicazione del principio della cosiddetta 'ragione più liquida' desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., ulteriormente valorizzato e confermato dalla Suprema Corte (Cass. Civ., ord. n. 26214/2022; Cass. Civ., ord. n. 9309/2020; Cass. Civ., ord. n. 363/2019; Cass. Civ., ord. n. 11458/2018; Cass. Civ. SSUU sentenza n. 24883/2008; Cass. Civ. n. 26242/2014 e Cass. Civ. n. 9936/2014).
Alcune circostanze di fatto si possono ritenere pacifiche perché provate per via documentale o, comunque, non reciprocamente contestate: il contribuente è proprietario di un immobile attiguo a quello di proprietà dei suoi genitori, per averlo comprato in epoca successiva; i due appartamenti sono stati di fatto unificati; sia i genitori del contribuente sia il contribuente dimorano abitualmente nell'immobile unificato dove vivono e dove hanno la formale residenza anagrafica; i due immobili risultano catastalmente separati e ciascuno ha una propria rendita catastale.
Il caso in esame riguarda dunque la possibilità (o meno) di fruire della agevolazione prima casa da parte di diversi proprietari formali che convivono in due immobili contigui, che risultano essere stati di fatto unificati, ma che rimangono catastalmente separati con attribuzione di rendite separate proprio in ragione della diversa titolarità del diritto di proprietà.
Sebbene si tratti dell'abitazione del nucleo familiare, per l'agevolazione 'abitazione principale' occorre o che si tratti di una unica unità immobiliare o, in caso di più immobili unificati, che tale unificazione risulti catastalmente; la norma IMU (art. 13 comma 2 D.L. n. 201 del 2011) è chiara ed esplicita sul punto ed è diversa da quella che vigeva per l'ICI. Ciò non è nel caso di specie quindi è possibile fruire della agevolazione 'abitazione principale' solo per una unità immobiliare (né è ammessa interpretazione estensiva o analogica di una norma agevolativa dunque eccezionale e per questo di stretta interpretazione).
Deve anche aggiungersi, considerati gli insistenti richiami della difesa alla sentenza della Corte Costituzionale n. 209 del 2022, che la Suprema Corte (n. 34813 del 25.11.2022) ha ribadito che, in caso di unità immobiliari contigue, è necessario l'effettivo accatastamento unitario degli immobili per accedere alla agevolazione prima casa, anche dopo la sentenza della Corte Costituzionale n. 209 del 2022. Infatti, a ben vedere, la sentenza della Corte Costituzionale non è pertinente perché ha solo stabilito che per

abitazione principale si intende quella dove il contribuente/possessore dimora abitualmente ed è residente anagraficamente anche da solo e non più necessariamente insieme al suo nucleo familiare. Il tema qui in discussione è diverso ed è invece quello della iscrizione catastale unitaria, o quantomeno fusione catastale, di sue immobili attigui uniti di fatto. Infatti, tenuto conto che la doppia titolarità rende comunque impossibile procedere all'accatastamento unitario, la parte contribuente avrebbe dovuto procedere alla fusione di fatto a fini fiscali delle due unità immobiliari per potere godere della agevolazione prima casa IMU su entrambe le unità, seguendo la relativa procedura che implica la registrazione in catasto del collegamento fra le due unità immobiliari. Ma tale procedura non è stata seguita.
Il COMUNE ha dunque correttamente operato ritenendo esente l'abitazione di proprietà dei genitori e pretendendo l'IMU per quella di proprietà del figlio, abitazione acquistata dopo e non unita catastalmente (Così anche Cass. 34813/2022).
Quanto alla pretesa riduzione conseguente alla concessione in comodato del 50% della metà dell'appartamento ai propri genitori, la pretesa è anch'essa infondata. La circostanza che, in termini generali, non sia obbligatorio procedere alla registrazione del contratto di comodato che ben può essere perfezionato anche verbalmente, non esclude il fatto che, ai fini della fruizione della riduzione in esame, sia obbligatorio procedere alla relativa registrazione. Peraltro, come già evidenziato dai giudici di prime cure, i genitori sono proprietari dell'altro appartamento sempre nel Comune di Milano, per il quale fruiscono della agevolazione 'prima casa' sicché, in ogni caso, non potrebbe applicarsi quella riduzione.
Il COMUNE non ha proposto appello incidentale sul capo della decisione che lo ha visto parzialmente soccombente con riferimento alle sanzioni, affermando la necessità di applicare il cumulo giuridico; sicché il tema è da considerarsi definitivamente giudicato ed è fuori dal perimetro di questo contenzioso alla luce degli effetti del principio devolutivo.
La condanna al pagamento delle spese di lite segue la soccombenza e le stesse si liquidano, tenuto conto della natura e del valore della controversia, nonché dei parametri tabellari di riferimento, in complessivi Euro 1.982; oltre al 15% a titolo di rimborso spese generali e detratto il 20% ex art. 15 comma 2 sexies D.Lgs. n. 546 del 1992.
P.Q.M.
La Corte di Giustizia Tributaria di II per la Lombardia
RIGETTA
L'appello della parte privata e per l'effetto conferma la sentenza di primo grado.
CONDANNA
La parte privata soccombente alla rifusione delle spese di lite che si liquidano, con riferimento a questo grado di giudizio, in complessivi Euro 1.982; oltre al 15% a titolo di rimborso forfettario spese generali e detratto il 20% ex art. 15 comma 2 sexies D.Lgs. n. 546 del 1992.
Conclusione
Milano, il 18 settembre 2023