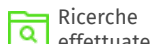
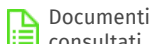





Dottrina

Ricerche
effettuateDocumenti
consultatiRicerca: [autore = corasaniti](#); [testo = esenzione imu](#)

Navigazione: [1/1]

[Torna al risultato](#)
 [Risultato precedente](#) | [Risultato successivo](#)
 Vai alla prima parola trovata

 Formato stampabile

Esenzione IMU, abitazione principale e nucleo familiare: si pone fine a discriminazioni e irragionevolezza **IL COMMENTO**
di Giuseppe Corasaniti
 (in "Corriere Tributario" n. 1 del 2023, pag. 39)

SOMMARIO: [Il concetto di "abitazione principale" ai fini IMU Per la Corte costituzionale è illegittimo il riferimento al "nucleo familiare" Considerazioni conclusive](#)

La **Corte costituzionale**, con la sentenza **n. 209/2022**, ha posto fine al contrasto interpretativo sorto attorno all'**art. 13**, comma 2, D.L. n. 201/2011, ritenendo **irragionevole e discriminatoria** la disciplina dell'**esenzione IMU** sull'**abitazione principale**. In particolare, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittima la disciplina agevolativa nella parte in cui ancora il beneficio fiscale anche alla **residenza anagrafica** e alla **dimora abituale del nucleo familiare**, in quanto tale riferimento si porrebbe in contrasto con gli **artt. 3, 31 e 53 Cost.** Si auspica che il legislatore accolga le sollecitazioni mosse dalla Consulta, riflettendo sulla opportunità di intraprendere nuovi percorsi di riforma tesi, da un lato, a favorire le attività di controllo da parte dei Comuni e, dall'altro, a promuovere lo sviluppo della famiglia.

"Nel nostro ordinamento costituzionale non possono trovare cittadinanza misure fiscali strutturate in modo da penalizzare coloro che, così formalizzando il proprio rapporto, decidono di unirsi in matrimonio o di costituire una unione civile". È quanto si legge nella sentenza n. 209/2022(1), con la quale la Corte costituzionale, ritenendo fondate le questioni sollevate dinanzi a sé, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'**art. 13**, comma 2, quarto periodo, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201(2), nella parte in cui, attribuendo rilievo, ai fini del riconoscimento dell'**esenzione IMU**, al "nucleo familiare", finisce per penalizzare irragionevolmente i contribuenti coniugati, in contrasto con gli **artt. 3, 31, 53 Cost.** La disciplina, invero, nella sua formulazione vigente, anziché agevolare e sostenere la formazione della famiglia, riserva paradossalmente ai contribuenti sposati, costretti talvolta per varie ragioni, altrettanto meritevoli di tutela, a vivere in Comuni diversi, un trattamento differente e deteriore rispetto alle persone singole e/o ai conviventi di fatto, che, al contrario, si vedono riconosciuto il suddetto beneficio *pro capite*, in relazione alle rispettive abitazioni principali, ovunque ubicate.

La sentenza in discorso, che è certamente apprezzabile per la sua chiarezza e linearità, dovrebbe dunque mettere a tacere quell'orientamento giurisprudenziale di legittimità secondo cui l'agevolazione IMU spetterebbe per un solo immobile per nucleo familiare, sempreché via sia la contestuale residenza e dimora abituale del contribuente e dei suoi familiari(3).

Gli esiti di questo pronunciamento, a dire il vero, seppur attesi, non possono dirsi del tutto inaspettati, dal momento che è stata la medesima Corte a dubitare della legittimità costituzionale della sopracitata disposizione(4). Invero, i giudici delle leggi hanno ritenuto necessario ampliare lo scrutinio di costituzionalità sollecitato dalla Comm. trib. prov. di Napoli(5), che, invece, ha sollevato questione di legittimità costituzionale del quinto periodo dell'**art. 13**, comma 2, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, "nella parte in cui non prevede l'**esenzione** dall'imposta 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". In particolare, secondo i giudici della Corte costituzionale, l'analisi della questione sollevata dal giudice *a quo* richiedeva preliminarmente l'esame di una "più ampia e pregiudiziale questione", derivante, per l'appunto, dalla regola generale stabilita dal quarto periodo dello stesso comma 2 dell'**art. 13**, che, come è noto, individua l'abitazione principale nell'unità immobiliare in cui sia il

possessore, sia il suo nucleo familiare risiedono anagraficamente e dimorano abitualmente. Tuttavia, prima di entrare *in medias res*, si rende opportuno, per meglio apprezzare lo sviluppo argomentativo della Corte, soffermarsi brevemente sul concetto di “abitazione principale”, (concetto) rilevante ai fini dell’applicazione dell’esenzione dall’IMU.

Il concetto di “abitazione principale” ai fini IMU

Come è stato poc’anzi anticipato, l’art. 13, comma 2, D.L. n. 201/2011, come integrato dal D.L. n. 16/2012(6), individua l’abitazione principale nell’immobile nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Ai fini del riconoscimento dell’agevolazione IMU, pertanto, non rileva soltanto la posizione specifica del possessore dell’immobile, ma occorre anche verificare la situazione dei suoi familiari, la cui condizione potrebbe limitare le possibilità di accesso al beneficio. Al riguardo, va anzitutto precisato che, al fine di arginare manovre elusive ed evitare una indebita duplicazione del beneficio fiscale, il legislatore ha previsto altresì che, qualora i componenti del nucleo familiare stabiliscano la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel medesimo territorio comunale, le agevolazioni per l’abitazione principale (oggi, le norme di esenzione) si applicano per un solo immobile(7).

Senza volersi soffermare eccessivamente su un tema già ampiamente affrontato(8), giova ricordare che quest’ultima previsione normativa ha sollevato non pochi dubbi interpretativi e un cospicuo contenzioso, avendo riguardo esclusivamente al caso in cui i due coniugi non legalmente separati stabiliscano la residenza anagrafica e la dimora abituale in immobili diversi siti nel medesimo Comune.

La disposizione, infatti, esplicitamente prevedeva che, nei casi in cui i componenti del “nucleo familiare” avessero assunto la residenza e la dimora abituale presso immobili diversi situati nel medesimo territorio comunale, l’agevolazione IMU avrebbe trovato applicazione per un solo cespite.

Al contempo, considerando l’esplicito riferimento normativo ad un unico territorio comunale, ci si è domandati se dalla suddetta specificazione normativa si potesse desumere l’applicabilità dell’esenzione alla diversa ipotesi in cui, invece, i due coniugi risiedano in Comuni diversi(9), ipotesi quest’ultima non affatto rara tenuto conto anche delle recenti e sempre più frequenti esigenze lavorative che spesso costringono a dimorare lontano dalla casa familiare.

Sul punto, si è espressa la circolare n. 3/D del 2012 del Ministero delle Economie e delle Finanze(10), che - aderendo evidentemente ad un concetto di “abitazione principale” più rispettoso delle esigenze di vita del nucleo familiare - ha interpretato restrittivamente la sopracitata limitazione(11), la cui applicazione non avrebbe quindi dovuto riguardare i coniugi che, vuoi per motivi lavorativi, vuoi per esigenze personali, risiedono in Comuni diversi(12).

Detta interpretazione, tuttavia, non è stata condivisa dalla Corte di cassazione, che, a più riprese, si è espressa in aperto contrasto con detta posizione. I giudici di legittimità - in particolare - hanno ripetutamente affermato che l’agevolazione IMU presuppone che tutti i componenti del nucleo familiare dimorino abitualmente e risiedano anagraficamente nell’immobile per il quale si richiede l’esenzione, sicché, nel caso di diversa residenza da parte di uno dei coniugi, a prescindere da dove essa sia collocata, uno solo è l’immobile che può fruire del beneficio(13). Non sono tuttavia mancate interpretazioni ancor più restrittive da parte della Corte di cassazione che, facendo leva sulla inderogabile necessità della coabitazione abituale dell’intero nucleo familiare nel luogo di residenza anagrafica della casa coniugale, è giunta, da ultimo, a disconoscere *tout court* l’agevolazione IMU per l’intero nucleo familiare, laddove i coniugi risiedano in Comuni diversi(14). Ad una diversa conclusione, invece, la Corte è pervenuta con riguardo al caso in cui vi sia la prova della frattura del rapporto di convivenza, frattura che rendendo inconciliabile la prosecuzione della convivenza stessa sotto lo stesso tetto, determinerebbe - a parere dei giudici - il venir meno dell’unicità del nucleo familiare, nonché il superamento della presunta coincidenza tra casa coniugale ed abitazione principale(15).

A fronte di tale interpretazione, a dir poco restrittiva e foriera di una significativa alterazione della *ratio* sottesa alla disposizione agevolativa, è intervenuto il legislatore, che, modificando l’art. 1, comma 741, lett. b), della Legge di bilancio 2020(16), ha chiarito che, laddove i componenti del nucleo familiare decidano di stabilire la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi, l’esenzione per l’abitazione principale è riconosciuta solamente per uno di essi, a scelta degli stessi componenti del nucleo familiare. E ciò sia se gli immobili sono situati nel medesimo territorio comunale, sia se gli immobili si trovano in Comuni diversi.

Il legislatore ha, quindi, voluto assicurare al nucleo familiare la spettanza dell’agevolazione in relazione ad un solo cespite, indipendentemente dall’ubicazione dei coniugi.

Rimaneva, tuttavia, confermata, ai fini del riconoscimento dell’esenzione IMU, la contestuale residenza e dimora abituale tanto del possessore, quanto del suo nucleo familiare. Il dato normativo, così come formulato, ha pertanto sollevato dubbi di compatibilità non solo con l’art. 3 Cost., ma anche con gli artt. 29 e 31 Cost., dubbi che, come si vedrà nel prosieguo, sono stati condivisi anche dalla Corte costituzionale.

LA GIURISPRUDENZA

Esenzione IMU

Secondo la Corte costituzionale, la logica dell’esenzione IMU è quella di riferire il beneficio fiscale all’abitazione in cui il possessore dell’immobile ha stabilito la residenza e la dimora abituale, sicché dovrebbe risultare irrilevante, al realizzarsi di tale duplice condizione, il suo status personale e, soprattutto, l’esistenza di un rapporto di coniugio. La questione affrontata dai giudici, quindi, non è direttamente rivolta ad estendere l’esenzione in discorso alle seconde case, di modo che i loro possessori possano godere dell’agevolazione ove le eleggano fittiziamente come abitazioni principali, quanto piuttosto a rimuovere gli elementi di contrasto con i principi costituzionali. A parere del Giudice delle leggi, il riferimento al “nucleo familiare” del soggetto

passivo ostacola il pieno rispetto e sviluppo dei principi di cui agli artt. 3, 31 e 53 Cost. e, di conseguenza, deve considerarsi **illegittimo**.

Per la Corte costituzionale è illegittimo il riferimento al “nucleo familiare”

Con un intervento di ampio respiro e di grande spessore interpretativo, la Corte costituzionale ha posto fine alla lunga e spigolosa *querelle* sorta attorno all’interpretazione dell’art. 13, comma 2, D.L. n. 201/2011, offrendo lo spunto per tornare a riflettere sull’importanza del principio di uguaglianza, attorno al quale dovrebbe (*rectius*, deve) ispirarsi il nostro sistema impositivo.

Il percorso argomentativo seguito dalla Consulta è semplice e lineare: la logica dell’**esenzione IMU** è quella di riferire il beneficio fiscale all’abitazione in cui il possessore dell’immobile ha stabilito la residenza e la dimora abituale, sicché dovrebbe risultare irrilevante, al realizzarsi di tale duplice condizione, il suo *status* personale e, soprattutto, l’esistenza di un rapporto di coniugio.

In tale prospettiva, quindi, la questione affrontata dai giudici non è direttamente rivolta ad estendere l’**esenzione** in discorso alle c.d. seconde case, di modo che i loro possessori possano godere dell’agevolazione ove le eleggano fittiziamente come “abitazioni principali”, quanto piuttosto a rimuovere gli elementi di contrasto con i principi costituzionali⁽¹⁷⁾.

A parere del Giudice delle leggi, il riferimento al “nucleo familiare” del soggetto passivo ostacola il pieno rispetto e sviluppo dei principi di cui agli artt. 3, 31 e 53 Cost. e, di conseguenza, deve considerarsi illegittimo. Ma andiamo con ordine.

Anzitutto, la Consulta, dopo aver inquadrato sotto il profilo ordinamentale l’**esenzione** disposta dall’art. 13, comma 2, D.L. n. 201/2011, la ha opportunamente ricondotta nel comparto delle agevolazioni propriamente tali, non presentando questa alcun carattere strutturale⁽¹⁸⁾. L’agevolazione in esame, invero, è espressione della discrezionalità di cui gode il legislatore in materia tributaria, discrezionalità sempre censurabile dal giudice delle leggi “per la sua eventuale palese arbitrarietà o irrazionalità”⁽¹⁹⁾.

Ebbene, la scelta legislativa di ancorare il beneficio fiscale anche alla residenza anagrafica e alla dimora abituale del nucleo familiare deve considerarsi irragionevole: il riferimento al “nucleo familiare”, contenuto nel quarto periodo della norma censurata, è lesivo dell’art. 3 Cost., in quanto determina una evidente discriminazione rispetto alle persone singole e alle coppie di fatto.

LA GIURISPRUDENZA

Doppia esenzione ai coniugi con residenza e dimora in diverse abitazioni

La Consulta ha dichiarato l’illegittimità costituzionale di tutte le previsioni di legge che si sono succedute nel tempo, atteso che anche quest’ultime hanno costantemente impedito il riconoscimento della doppia **esenzione** ai coniugi con residenza e dimora abituale in abitazioni differenti. E ciò anche con riferimento al caso in cui vi sia la **necessità di sdoppiare la residenza** all’interno del **medesimo Comune**, ipotesi questa del tutto eccezionale, ma non da escludere a priori, in considerazione delle grandi dimensioni di taluni Comuni e della complessità delle varie situazioni familiari. Tutto questo, tuttavia, andrà riconosciuto a condizione che vi siano **ragioni** tali da giustificare la **separata residenza**, ragioni che dovranno essere scrutinate dalle Amministrazioni comunali di competenza.

Nel contesto in cui viviamo, caratterizzato dall’aumento della mobilità nel mercato del lavoro - spiega la Corte - non è affatto raro incontrare persone sposate o unite civilmente che concordino di vivere in luoghi separati, sicché non ritenere sufficiente, ai fini del riconoscimento dell’**esenzione IMU**, la residenza e la dimora abituale fa sì che situazioni eguali vengano trattate in modo ingiustificatamente diverso⁽²⁰⁾. Rileva ancora la Corte come non possa, d’altra parte, affermarsi che una tale limitazione possa essere giustificata da esigenze antielusive, scaturenti dal rischio che anche le c.d. seconde case possano godere indebitamente del beneficio. Detta esigenza, infatti, ben potrebbe essere fronteggiata dagli stessi Comuni, oggi in possesso di efficaci strumenti di controllo, attraverso i quali è possibile verificare la veridicità delle dichiarazioni e l’effettiva dimora nell’immobile dichiarato quale “abitazione principale”.

Ma la disciplina in esame non è parsa incompatibile con il solo art. 3 Cost., essendo stata altresì dichiarata non conforme ai principi di cui agli artt. 31 e 53 della Cost.

A tal riguardo, la Consulta ha encomiabilmente sottolineato che, come evidenziato anche dalla dottrina⁽²¹⁾, il nostro sistema fiscale non tutela affatto le famiglie, sebbene queste siano fortemente valorizzate nella nostra Carta costituzionale⁽²²⁾. Un esempio ne è infatti la disciplina censurata, che anziché contemplare un trattamento fiscale di favore per la famiglia, fa sì che quest’ultima diventi, paradossalmente, un elemento di discriminazione: ricollegare l’abitazione principale alla contestuale residenza anagrafica e dimora abituale del nucleo familiare, secondo una logica che, come si è visto, riconosce la doppia **esenzione** solo in caso di “frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi” e di “disgregazione del nucleo familiare”, si risolve, infatti, in una penalizzazione della famiglia, nonché in un disincentivo alla sua costituzione, in violazione con il principio contenuto nell’art. 31 Cost.

Da ultimo, la Consulta ha ravvisato altresì il contrasto della disciplina in discorso con l’art. 53 Cost., nella parte in cui all’interno di un’imposta come l’IMU, che riveste natura reale, si introducono elementi tipici delle imposte personali, quali quelle sul reddito. Detti elementi, quali lo *status* del contribuente, possono infatti rilevare soltanto laddove sussiste una ragionevole giustificazione, (giustificazione) non ravvisabile nel caso di specie, atteso che la “maggiore economia di scala” che la residenza comune potrebbe determinare verrebbe meno nel caso della convivenza in immobili diversi.

PROSPETTIVE FUTURE

Effetti sui rapporti pendenti

Ove il contribuente abbia **versato l'IMU** sulla scorta dell'orientamento restrittivo della giurisprudenza di legittimità, potrà formulare apposita **istanza di rimborso** entro i termini di prescrizione ordinari del credito. Diversamente, nel caso in cui il contribuente sia stato raggiunto da un **avviso di accertamento**, tempestivamente impugnato, è ragionevole ritenere che l'**Amministrazione finanziaria rinunci alla lite**, stante la sua prevedibile soccombenza. Infine, nell'ipotesi in cui la **pretesa impositiva** sia divenuta **definitiva**, per mancata e tempestiva impugnazione, il contribuente non potrà far altro che formulare **istanza di autotutela**, con l'auspicio di ottenere l'annullamento del provvedimento, nelle more divenuto illegittimo.

Alla luce delle considerazioni sopra brevemente riportate, la Corte costituzionale ha dichiarato altresì l'illegittimità costituzionale di tutte le previsioni di legge che si sono succedute nel tempo, atteso che anche quest'ultime hanno costantemente impedito il riconoscimento della doppia **esenzione** ai coniugi con residenza e dimora abituale in abitazioni differenti. E ciò anche con riferimento al caso in cui vi sia la necessità di sdoppiare la residenza all'interno del medesimo Comune, ipotesi questa del tutto eccezionale, ma non da escludere a priori, in considerazione delle grandi dimensioni di taluni Comuni e della complessità delle varie situazioni familiari che possono rappresentarsi di volta in volta. Tutto questo, tuttavia, andrà riconosciuto a condizione che vi siano ragioni tali da giustificare la separata residenza, ragioni che dovranno essere attentamente scrutinate dalle Amministrazioni comunali di competenza.

Considerazioni conclusive

La Corte costituzionale, con la sentenza in commento, ha dato sostanza e massima espressione ai principi fondamentali enunciati nella nostra Costituzione e, in particolare, al principio di uguaglianza e ragionevolezza, cui il legislatore è vincolato nell'elaborazione della legge tributaria. È proprio alla luce di tali canoni, infatti, che è stata dichiarata l'illegittimità "a cascata" di diverse disposizioni del D.L. n. 201/2011 e della Legge n. 160/2019, le quali, disciplinando in modo ingiustificatamente diverso situazioni omogenee, si ponevano palesemente in contrasto con il principio di cui all'**art. 3 Cost.**

Alla luce delle indicazioni contenute nella sentenza in commento, dunque, non sembra peregrino prevedere che nell'immediato futuro il legislatore tributario possa decidere di intervenire sull'ambito applicativo della fattispecie in esame, di modo da rendere la stessa più coerente rispetto alle previsioni costituzionali ritenute lese.

Non vi è dubbio, tuttavia, che la sentenza sia destinata a produrre effetti anche con riguardo a tutti i rapporti ancora pendenti. È bene segnalare, infatti che, ove il contribuente abbia versato l'IMU sulla scorta dell'orientamento restrittivo della giurisprudenza di legittimità sopra richiamato, si aprirà la possibilità di formulare apposita istanza di rimborso, istanza che dovrà essere presentata entro i termini di prescrizione ordinari del credito. Diversamente, nel caso in cui il contribuente sia stato raggiunto da un avviso di accertamento, tempestivamente impugnato, è ragionevole ritenere che l'Amministrazione finanziaria rinunci alla lite, stante la sua prevedibile soccombenza.

Infine, nell'ipotesi in cui la pretesa impositiva sia divenuta definitiva, per mancata e tempestiva impugnazione, il contribuente non potrà far altro che formulare istanza di autotutela, con l'auspicio di ottenere l'annullamento del provvedimento, nelle more divenuto illegittimo.

Prima di concludere, tuttavia, giova evidenziare che il *dictum* della Corte costituzionale ha trovato già spazio in una recente sentenza della Corte di cassazione⁽²³⁾, la quale, preso atto della nuova definizione di abitazione principale elaborata dalla Consulta, ha accolto il ricorso del contribuente, seppur disponendo la compensazione delle spese.

Ebbene, si auspica che con tale sentenza il legislatore possa tornare a riflettere ulteriormente sulla opportunità di introdurre specifici regimi fiscali di favore a tutela della famiglia.

Traendo spunto dalle sollecitazioni rivolte dalla Corte, si possono ipotizzare alcuni possibili percorsi di riforma. Anzitutto, seppur si condivide quanto affermato dalla Consulta con riguardo alla necessità di effettuare opportuni controlli sulla effettiva dimora nell'immobile per il quale si usufruisce dell'agevolazione, preme sottolineare che, soprattutto nell'ambito di centri urbani di grandi dimensioni, l'attività di controllo da parte degli Uffici comunali si rileva particolarmente gravosa.

Di conseguenza, taluni obblighi potrebbero essere introdotti a carico di coloro che, per varie ragioni, siano costretti a trasferire altrove la propria residenza. A titolo esemplificativo, costoro potrebbero essere chiamati a giustificare le ragioni del trasferimento, così da favorire i Comuni nell'individuare più facilmente le fattispecie connotate da maggiori criticità.

Al fine di sviluppare e promuovere lo sviluppo della famiglia, invece, potrebbero introdursi talune forme di riduzione del carico impositivo. Nelle specie, potrebbero prevedersi apposite riduzioni di tributi strettamente collegati al possesso di immobili e al numero dei coabitanti (si pensi alla TARI), riduzioni che dovrebbero essere previste dal legislatore e non rimesse alla discrezionalità dei Comuni.

Note:

(1) Il testo della sentenza è riportato a seguire. Per i primi commenti alla sentenza, si vedano: E. De Mita, "IMU sulla prima casa, la rotta della Consulta per controlli più tempestivi", in *Il Sole - 24 Ore* del 18 ottobre 2022; Id., "La Consulta non concede l'esenzione IMU per le seconde case", in *Il Sole - 24 Ore* del 1° novembre 2022; L. Lovecchio, "IMU dei coniugi, la Corte costituzionale apre la strada alle istanze di rimborso", in *Il Sole - 24 Ore* del 13 ottobre 2022.

(2) L'**art. 13**, comma 2, quarto periodo, D.L. n. 201/2011, stabilisce che "Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente".

(3) Da ultimo, Cass. 10 ottobre 2022, n. 29488.

- (4) Ord. 23 marzo 2022, n. 94. Per un approfondimento sul contenuto dell'ordinanza, si rinvia a L. Lovecchio, "Esenzione IMU dell'abitazione principale ai coniugi con residenze in Comuni diversi: possibili scenari della prossima soluzione", in *il fisco*, 2022, pag. 1933 ss.; L. R. Corrado, "Verso l'illegittimità costituzionale dell'esenzione IMU per l'abitazione principale", in *GT - Riv. giur. trib.*, 2022, pag. 483 ss.; E. De Mita, "L'IMU alla Consulta: il diritto tributario deve rifarsi alla Carta", in *Il Sole - 24 Ore* del 4 aprile 2022; F. Campodonico, "Mancata esenzione IMU [imposta municipale unica] per l'abitazione principale dei coniugi in caso di altra residenza extracomunale: la Consulta sceglie la via dell'autorimessione", in *Dir. prat. trib.*, 2022, pag. 1455; R. Romboli, "In tema di imposta municipale unica (IMU)", in *Foro It.*, 2022, pag. 1901.
- (5) Con ord. 22 novembre 2021, n. 3, la Comm. trib. prov. di Napoli ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 13, comma 2, quinto periodo, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 per violazione con gli artt. 1, 3, 4, 29, 31, 35, 47, 53 Cost.
- (6) Con l'art. 4, comma 5, lett. a), D.L. 2 marzo 2012, n. 16 è stata modificata la definizione di abitazione principale, introducendo il riferimento al "nucleo familiare".
- (7) Detta previsione normativa è stata poi riprodotta negli stessi termini anche nell'art. 1, comma 741, lett. b), Legge n. 160/2019 che ha nuovamente introdotto l'imposta municipale propria (IMU) in luogo dell'imposta unica comunale (IUC), individuata dall'art. 1, comma 639, della Legge 27 dicembre 2013, n. 147.
- (8) S. Loconte, "Residenze coniugali 'scisse' in Comuni diversi: esenzione IMU per un solo immobile", in *il fisco*, 2022, pag. 1443 ss.; L. Lovecchio, *Esenzione IMU dell'abitazione principale ai coniugi con residenze in Comuni diversi: possibili scenari della prossima soluzione*, op. cit., pag. 1933 ss.
- (9) Sul punto, si v. P. Piciocchi - C. Gambino, "L'imposta comunale sugli immobili e la nuova imposta municipale propria", in *Dir. prat. trib.*, 2014, pag. 1183, secondo cui, dal tenore letterale della norma, sembrerebbe doversi escludere detta possibilità. In tal senso anche F. Farri, "Esenzione IMU per abitazione principale e coniugi residenti in Comuni diversi: la Corte di cassazione dimentica il testo normativo e i principi costituzionali", in *Riv. dir. trib., suppl. on line* del 22 ottobre 2020.
- (10) Nella circolare si legge testualmente che "il legislatore non ha ... stabilito la medesima limitazione nel caso in cui gli immobili destinati ad abitazione principale siano ubicati in Comuni diversi, poiché in tale ipotesi il rischio di elusione della norma è bilanciato da effettive necessità di dover trasferire la residenza anagrafica e la dimora abituale in un altro Comune, ad esempio, per esigenze lavorative".
- (11) Circolare n. 3/D del 18 maggio 2012. L'interpretazione resa dal MEF ha, tuttavia, sollevato talune perplessità con riferimento al tipo di prova che sia necessario fornire, tenuto conto che la residenza disgiunta dei coniugi deve risultare - oltreché effettiva - anche giustificata da "effettive necessità". A tal proposito, si vedano ancora P. Piciocchi - C. Gambino, *L'imposta comunale sugli immobili e la nuova imposta municipale propria*, op. cit., pag. 1184.
- (12) Si rinvia a G. Glendi, "Agevolazione ICI/IMU per abitazione principale e separazione di fatto dei coniugi", in *Corr. Trib.*, 2018, pag. 2850; G. Salanitro, "Agevolazione per l'abitazione principale nella disciplina dell'ICI e dell'IMU e nucleo familiare, tra separazione di fatto, nullità del matrimonio, residenza della famiglia e convivenze", in *GT - Riv. giur. trib.*, 2021, pag. 127.
- (13) Cass. 15 giugno 2010, n. 14389; Id., 21 giugno 2017, n. 15444; Id., 5 luglio 2019, n. 18096; Id., 19 febbraio 2020, nn. 4166 e 4170.
- (14) Cass. 17 giugno 2021, n. 17408, con nota di S. Servidio, "Esenzione negata per i coniugi separati", in *Azienditalia*, 2022, pag. 1110 ss.; Cass. 10 ottobre 2022, n. 29488.
- (15) Cfr. Cass. 7 giugno 2019, n. 15439; Id., 3 novembre 2020, nn. 24294 e 24295; Id., 15 marzo 2021, n. 7238; Id., 17 giugno 2021, n. 17408; Id., 13 gennaio 2022, n. 893. Secondo la Corte, infatti, la riconducibilità dell'abitazione principale alla casa coniugale troverebbe giustificazione, in termini generali, richiamando il disposto dell'articolo 144 del Codice civile, a dire del quale entrambi i coniugi scelgono di comune accordo il luogo dove stabilire la residenza familiare.
- (16) Art. 5-decies, D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, nella Legge 17 dicembre 2021, n. 215.
- (17) La Corte, infatti, ritiene opportuno chiarire che "le dichiarazioni di illegittimità costituzionale ora pronunciate valgono a rimuovere i vulnere agli artt. 3, 31 e 53 Cost. imputabili all'attuale disciplina dell'esenzione IMU con riguardo alle abitazioni principali, ma non determinano, in alcun modo, una situazione in cui le cosiddette 'secondo case' delle coppie unite in matrimonio o in unione civile ne possano usufruire. Ove queste abbiano la stessa dimora abituale (e quindi principale) l'esenzione spetta una sola volta".
- (18) Come meglio chiarito dalla stessa Corte costituzionale nella sentenza n. 120/2020, le agevolazioni strutturali sono quelle che discendono dalla necessità di assicurare una applicazione coerente del presupposto impositivo, o volte a cristallizzare la minore capacità contributiva da parte di determinati soggetti passivi. Diversamente, le agevolazioni in senso proprio si riferiscono a fattispecie in cui la capacità contributiva è pienamente esistente in relazione allo specifico tributo, ma il legislatore, per finalità extrafiscali, vuole comunque assicurare un minor carico impositivo per individuate fattispecie.
- (19) Corte cost. 23 giugno 2020, n. 120. Per una migliore analisi della sentenza citata, si veda: G. Corasaniti, "I profili tributari del passaggio generazionale delle imprese tra condizioni di obiettiva incertezza interpretativa e (probabili) interventi di riforma", in *Dir. prat. trib.*, 2020, pag. 1872; F. Gallo, "Introduzione del dibattito sulla costituzionalità delle imposte successorie e sulle donazioni", in *Dir. prat. trib.*, 2020, pag. 2098.
- (20) La giurisprudenza costituzionale ha costantemente ribadito come la violazione del principio di uguaglianza sussista qualora situazioni omogenee siano disciplinate in modo ingiustificatamente diverso e non quando la disciplina normativa, pur configurando fattispecie differenti, riguardi situazioni non sovrapponibili. In tal senso, Corte cost. 13 maggio 2020, n. 85;

Corte cost. 2 luglio 2020, n. 165; Corte cost. 7 febbraio 2018, n. 20; Corte cost. 21 dicembre 2016, n. 276; Corte cost. 4 giugno 2014, n. 155.

(21) Come sottolinea M. Procopio, "La progettata riforma governativa relativa all'IRPEF: alcuni spunti di riflessione *de iure condendo*", in *Dir. prat. trib.*, 2021, pag. 1173, il nucleo familiare è certamente il soggetto politico più penalizzato in ambito tributario, atteso peraltro che le detrazioni per figli o coniuge a carico non sono sufficienti a coprire i costi di mantenimento di questi ultimi; né in questo senso soccorrerebbe l'assegno familiare. In tal senso l'Autore suggerisce l'introduzione del quoziente familiare (distribuzione del reddito complessivo familiare in parti uguali tra i vari componenti del nucleo) che, pur determinando uno scollamento dal principio di progressività (per ciascuna quota di reddito attribuita si applicherebbe l'aliquota minore), ed una perdita di gettito, assicurerebbe tutela ai diversi principi costituzionali di protezione ed incentivo alla famiglia. Di diverso avviso, proprio in ragione dell'onerosità di tale soluzione, è F. Gallo, "Disuguaglianze, giustizia distributiva e principio di progressività", in *Rass. trib.*, 2012, pag. 295, che ritiene preferibile, invece, il riconoscimento dell'imposta negativa (quando le detrazioni per familiari a carico risultassero eccedere l'imposta lorda) combinata ad un sostegno diretto di carattere assistenziale. In verità, come riportato da C. Pino, "Il ruolo della famiglia fiscale per un redditometro più efficace", in *Corr. Trib.*, 2013, pag. 395, anche la Corte costituzionale, pur avendo, con la sentenza n. 179 del 15 luglio 1976, dichiarato illegittima la disciplina del cumulo dei redditi familiari, ha riconosciuto la penalizzazione tributaria per le famiglie monoreddito (sentenza n. 358 del 24 luglio 1995), invitando il legislatore ad un opportuno intervento.

(22) La Carta costituzionale tutela particolarmente l'istituto della famiglia con gli artt. 29, 31 e 47.

(23) Cass. 3 novembre 2022, n. 32339.

Strumenti per la tua professione - Sistema il fisco

Approfondimento

Fisconline
Dottrina
Commissioni tributarie
il fisco
Le Riviste Wolters Kluwer

Operatività e aggiornamento

Guida Operativa
In Pratica
Formulario
Fisconline Risponde
QOL Quotidiano de "il fisco"
Circolari operative
Dichiarazioni fiscali
Categorie economiche e professionali

Strumenti e servizi

No Risk Visure
Consulenza Azienda
Marketing Services

Altre Banca Dati

Impresa

Banca Dati
Contratti nazionali e internazionali
Formulari
Fisco, società e procedure concorsuali
Formulari legale

Lavoro

Formulari
Formulario lavoro e previdenza

Giurisprudenza

Banca Dati
Repertorio di Giurisprudenza
Cassazione Civile
Cassazione Penale
Corti di Merito
Consiglio di Stato e TAR
Corte costituzionale
Corte dei conti

In Pratica Legale

In Pratica Legale - Fallimento
In Pratica Legale - Famiglia
In Pratica Legale - GDPR
In Pratica Legale - Immobili
In Pratica Legale - Lavoro
In Pratica Legale - Società

Legislazione e dottrina

Banca Dati
Leggi d'italia
Codici d'italia
Leggi Regionali d'italia
Prassi delle Leggi d'Italia
Diritto Comunitario e dell'UE
Dottrina d'Italia

Pubblica amministrazione

Banca Dati
In Pratica - Il Pubblico Impiego
In Pratica - Tributi e Contabilità
Formulario Enti Locali
Rivista della riscossione tributaria

Codice Ipertestuale commentato --
Civile

Codice Ipertestuale commentato --
Procedura Civile

Codice Ipertestuale commentato --
Penale

Codice Ipertestuale commentato --
Procedura Penale

Commentario alla Costituzione

Digesto

Home

- [Desk Fiscale](#)
- [Formazione](#)
- [Newsletter QOL](#)
- [Newsletter rivista il fisco](#)
- [Contattaci](#)
- [Agenzie](#)

Shop Wolters Kluwer

- [il fisco](#)
- [Rassegna tributaria](#)
- [Le Guide de "il fisco"](#)
- [Pocket de "il fisco"](#)
- [eBook](#)
- [Codice tributario](#)
- [il fisco Guida operativa](#)

Seguici

