

**Sentenza del 10/06/2005 n. 12341 - Corte di Cassazione Sentenza del 10/06/2005 n. 12341 - Corte di Cassazione**

**Intitolazione:**

Imposta comunale sugli immobili - Immobili posseduti dagli Istituti autonomi case popolari - Non rientrano nelle esenzioni previste dall' art. 7, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504.

**Massima:**

Gli immobili posseduti dagli Istituti autonomi case popolari non rientrano fra quelli esentati dall'Ici ai sensi dell'art. 7, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 L'esenzione dall'Ici, prevista dalla lettera i) dell'art. 7, opera solo se l'immobile e' direttamente e immediatamente destinato allo svolgimento dei compiti istituzionali dell'ente locale. Inoltre le finalita' di carattere sociale svolte per legge dagli Istituti autonomi delle case popolari non valgono ad escludere che quella da loro svolta nel concedere in locazione le unita' abitative a loro disposizione sia un'attivita' di carattere economico ai sensi di legge. \*Massima redatta dal Servizio di documentazione economica e tributaria.

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. La controversia ha ad oggetto l'imposta Ici sugli immobili applicata per l'anno 1996 dal comune di Vicari a carico dello Iacp di Palermo (Istituto autonomo delle case popolari per la provincia di Palermo).

Il ricorso veniva accolto dalla commissione di I grado, ma questa decisione veniva a sua volta riformata dalla Commissione tributaria regionale della Sicilia con sentenza n. 26/14/03 in data 3 febbraio - 17 settembre 2003, notificata il 6 novembre 2003.

La sentenza d'appello argomentava, in particolare, da un lato che la Corte Costituzionale aveva riconosciuto la legittimita' costituzionale dell'art. 7 del D.Lgs. n. 504/1992, sui casi di esenzione dall'imposta, e, nel merito, che in tema di imposta comunale sugli immobili e con riferimento al terreno comunale concesso in superficie in favore di un istituto o di una cooperativa edilizia per la costruzione di alloggi economici e popolari, l'edificazione del fabbricato rende applicabile l'imposta Ici a carico di questi enti (e successivamente dei loro assegnatari) quali proprietari del manufatto che insisteva sul suolo.

2. Avverso la sentenza l'Iacp di Palermo ha proposto ricorso per cassazione notificato a mezzo del servizio postale in data 30 dicembre 2003 - 2 gennaio 2004, con due motivi.

Resiste il comune di Vicari con controricorso notificato il 9 febbraio 2004.

Il ricorrente, infine, ha depositato memoria integrativa.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione l'istituto ricorrente eccepisce la violazione e falsa applicazione dell'art. 7, primo comma, lettera i) del D.Lgs. n. 504/1992.

Il ricorrente sostiene che agli Iacp si applica l'esenzione dall'Ici.

L'Istituto rileva che la difesa avversaria si era basata su alcune pronunzie della Corte Costituzionale, e sostiene che queste ultime non erano mai entrate nel merito delle questione oggetto del giudizio.

La Corte Costituzionale si era, infatti, pronunziata soltanto sulla legittimita' costituzionale della normativa tributaria nella parte in cui prevedeva una specifica esenzione, non aveva pero' fornito - perche' non rientrava nei suoi compiti - la propria interpretazione dell'art. 7. Lasciava percio' impregiudicata la questione oggetto di causa, se, cioe', ricorra per gli Iacp l'ipotesi di esenzione oggettiva dal tributo Ici.

Il ricorrente sostiene che anche gli istituti autonomi per le case popolari rientrano tra gli enti che sono esentati soggettivamente dal tributo, sottolineando che sono in possesso dei requisiti, soggettivi ed oggettivi, per godere del beneficio.

Per quanto concerne l'elemento soggettivo rileva che - come risultava anche dallo statuto - l'Istituto autonomo case popolari per la provincia di Palermo aveva natura di ente pubblico non commerciale, e che rientrava come tale tra i soggetti previsti dall'art. 87, primo comma, comma 1, lettera c), del D.P.R. n. 917/1986.

Da parte sua la giurisprudenza aveva riconosciuto, del resto, che gli enti autonomi per le case popolari rientravano nella categoria degli enti

pubblici non economici.

Il ricorrente argomenta che se e' vero che gli Iacp sono "enti pubblici non economici", deve giungersi alla conclusione che sono anche "non economici", cioe' che non svolgono attivita' imprenditoriale. Per quel che concerne poi l'elemento oggettivo l'Istituto osserva che gli immobili concessi in locazione nell'ambito dell'attivita' istituzionale (come case economiche e popolari destinate ai non abbienti) venivano utilizzati dall'Istituto per il raggiungimento degli obiettivi di carattere assistenziale previsti dalla legge.

Anche il canone di locazione, del resto, non sarebbe strutturalmente idoneo a coprire i costi sostenuti dall'Istituto per la costruzione degli immobili, per la loro gestione e per le proprie spese correnti.

Si tratterebbe, in realta', di una azienda di erogazione, con finalita' assistenziali, finanziata dallo Stato e dalla Regione per il soddisfacimento di bisogni pubblici.

2. Con il secondo motivo di impugnazione l'Istituto ricorrente eccepisce la violazione e falsa applicazione dell'art. 3 dello stesso D.Lgs. n. 504/1992, e sostiene che gli Iacp non rientrano nell'ambito dei soggetti passivi dell'imposta Ici.

La posizione giuridica di quest'ultimo non era quella di proprietario, bensì quella di semplice gestore di parte del patrimonio immobiliare pubblico.

Non rientrava, cioe', in una delle categorie di soggetti passivi dell'imposta indicate nell'art. 3 (proprietari, oppure titolari del diritto di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, o superficie). Gli istituti autonomi avrebbero agito, infatti, come semplici gestori di parte del patrimonio immobiliare pubblico, secondo schemi predeterminati dalla legge e senza alcuna discrezionalità, ed i beni amministrati sarebbero, in realta', di pertinenza dello Stato.

3. Il comune di Vicari controbatte al primo motivo che gli Iacp non sono menzionati all'art. 7 del D.Lgs. n. 504/1992 tra i soggetti esenti dall'imposizione.

Per quanto riguarda poi il richiamo, contenuto alla lettera i) dello stesso art. 7, all'art. 87 del Tuir, rileva che l'esenzione prevista attraverso di esso e' limitata agli immobili destinati esclusivamente alle attivita' previste nella norma (quelle, cioe', assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, eccetera).

Contesta, inoltre, l'irrelevanza, affermata dalla controparte, delle sentenze in materia della Corte Costituzionale: questa ultima aveva formulato i propri giudizi di costituzionalità ritenendo che la norma non avesse previsto alcuna esenzione a favore degli Iacp, ed affrontando perciò il problema della mancata esclusione di essi dall'Ici.

Se la Corte di legittimità avesse ritenuto che l'interpretazione della norma ordinaria dovesse essere diversa, e comportasse l'esenzione degli istituti autonomi dall'Ici, non avrebbe nemmeno potuto decidere sulla questione di legittimità costituzionale che le era stata sottoposta, ma avrebbe dovuto dichiararla inammissibile.

Il resistente contesta, comunque, che gli immobili degli istituti autonomi debbano essere considerati come beni destinati allo svolgimento di attivita' assistenziali, esenti in forza del richiamo all'art. 87 del Tuir; costituivano piuttosto l'oggetto di una attivita' imprenditoriale svolta senza fini di lucro al fine di promuovere e soddisfare esigenze abitative riconosciute come meritevoli di tutela.

Argomenta, inoltre, che se fosse già stata prevista una esenzione di carattere generale in favore degli istituti autonomi, la legge non avrebbe espressamente disposto, al successivo art. 8, l'esenzione specifica in favore degli "alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi delle case popolari"; una norma di questo contenuto, infatti, non avrebbe avuto ragione d'essere prevista.

4. Il ricorso non e' fondato e non puo' trovare accoglimento. E' infondato, innanzi tutto, il primo motivo di impugnazione.

La Corte costituzionale ha affrontato il problema due volte, con le sentenze 12 aprile 1996, n. 113, e 2 aprile 1999, n. 119.

Con la prima ha dichiarato infondata e parzialmente inammissibile "la questione di legittimità costituzionale degli art. 1, 6 e 7 D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e dell'art. 4, comma 1, lett. a), n. 1, 2, 3, 6 e 7 L. n. 23 ottobre 1992 n. 421, nella parte in cui non prevedono l'esenzione dall'imposta comunale sugli immobili (Ici), o quanto meno una disciplina differenziata, per gli immobili di proprietà degli Iacp".

Con la seconda ha confermato la stessa impostazione ed ha dichiarato non fondata la questione di legittimità degli artt. 1, 7 e 8, quarto comma, del D.Lgs. n. 504/1992.

Effettivamente la Corte Costituzionale non ha risolto direttamente, lasciandolo impregiudicato, il problema dell'assoggettabilità all'Ici degli Istituti autonomi delle case popolari, ma in realta' le sue decisioni presuppongono nella motivazione che gli istituti delle case popolari fossero soggetti ad imposizione.

5. La questione deve essere affrontata nel merito.

In realta' gli Istituti autonomi delle case popolari, e gli enti analoghi, non sono esenti dall'imposizione Ici per gli immobili da essi posseduti, e non destinati a finalita' strettamente istituzionali; come, infatti, gia' rilevato da questa Corte (Cass. civ., 4 dicembre 2003, n. 18549, "in tema di imposta comunale sugli immobili (Ici), l'esenzione dall'imposta che l'art. 7, comma 1, lett. i), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, prevede per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 917 del 1986 (enti pubblici e privati, diversi dalle societa', residenti nel territorio dello Stato e non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attivita' commerciali), purché destinati esclusivamente - fra l'altro - allo "svolgimento di attivita' assistenziali", esige la duplice condizione dell'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'ente possessore e dell'esclusiva loro destinazione ad attivita' peculiari che non siano produttive di reddito. Ne consegue che il beneficio non spetta alle Agenzie territoriali per la casa (istituite, nella fattispecie, con legge della Regione Piemonte 26 aprile 1993, n. 11, e subentrate agli Iacp), atteso, da un lato, che nell'attuazione dell'istituzionale destinazione alla locazione degli alloggi di edilizia sovvenzionata non e' ravvisabile un utilizzo diretto degli immobili stessi da parte delle dette A.T.C., e, dall'altro, che il godimento degli immobili da parte dei cittadini meno abbienti o bisognosi e' assoggettato al pagamento di pigioni - sia pure inferiori a quelle di mercato - remunerative del capitale investito (cfr. art. 21 del R.D. 28 aprile 1938, n. 1165), con conseguente esclusione anche della seconda condizione sopra indicata." Le esenzioni, peraltro, sono elencate nell'art. 7 del D.Lgs. n. 504/1992, e non vi sono inclusi gli edifici di proprieta' di tali enti.

6. Non puo' neppure ritenersi che gli alloggi di edilizia residenziale pubblica, che l'Iacp della provincia di Palermo, nella sua qualita' di proprietario, concede in locazione, siano funzionalmente destinati, nel senso specifico richiesto dal menzionato art. 7, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 504/1992, all'attivita' istituzionale dell'ente.

Come rilevato da questa Corte (Cass., 9 gennaio 2004, n. 142) "tenuto conto dell'identita' sia del tenore letterale delle due disposizioni, che della ragione di fondo che le ha ispirate" vanno estesi, infatti, all'esenzione dall'Ici, disposta dall'art. 7, comma 1, lett. i), del D.Lgs. n. 504/1992 per gli immobili posseduti dagli enti ivi indicati, tra cui gli istituti autonomi delle case popolari, o gli enti analoghi, i principi di diritto elaborati dalla giurisprudenza con riferimento all'Invim dovuta per decorso del decennio dalla data di acquisto, e secondo i quali "per gli immobili, appartenenti ad enti non esercenti in via esclusiva o principale imprese commerciali, destinati allo svolgimento di attivita' istituzionali, presuppone la destinazione immediata e diretta di detti immobili alla realizzazione dei fini istituzionali e non la semplice utilizzazione indiretta, ad esempio mediante la locazione a terzi (Cass. 12 ottobre 2001, n. 12463; Cass. 27 ottobre 2000, n. 14198; Cass. 10 dicembre 1994, n. 10564; Cass. 20 settembre 1991, n. 9842)".

Anche l'esenzione dall'Ici, prevista dalla successiva lettera i) dell'art. 7, "opera solo se l'immobile e' direttamente e immediatamente destinato allo svolgimento dei compiti istituzionali dell'ente locale. Ricorre tale condizione qualora nell'immobile, per il quale si chiede l'esenzione dall'imposta, si svolga direttamente l'attivita' istituzionale dell'ente (ad esempio, quando nell'immobile siano ubicati la sede o gli uffici dell'ente), ma non nel caso in cui il bene sia utilizzato per attivita' di carattere privato, poste in essere da soggetti estranei all'ente, e costituenti un mero effetto o una mera conseguenza dell'attivita' svolta dall'ente medesimo".

E' questa seconda ipotesi che ricorre netta fattispecie dedotta in giudizio, in quanto - come non e' contestato in causa - gli alloggi di edilizia residenziale pubblica di proprieta' dell'Iacp di Palermo sono stati assegnati a privati cittadini, in forza di contratti di locazione stipulati con l'ente proprietario e come effetto dell'attivita' svolta dall'ente (sia direttamente sia attraverso un'opera calmieratrice del mercato delle locazioni) per soddisfare le esigenze abitative di una parte della popolazione.

7. Le finalita' di carattere sociale svolte per legge dagli Istituti autonomi delle case popolari non valgono, del resto, ad escludere che quella da loro svolta nel concedere in locazione le unita' abitative a loro disposizione sia un'attivita' di carattere economico ai sensi di legge.

Come pure sottolineato da questa Corte (Cass., n. 142/2004, cit.) "puo' ritenersi che l'attivita' di locazione di alloggi di edilizia residenziale pubblica presenti connotati di economicita', sia pure assistita da una finalita' di pubblico interesse, il cui effettivo perseguimento non rileva - di per se' e in assenza di un'espressa disposizione normativa, essendo in facolta' del legislatore esentare da una determinata imposizione fiscale soggetti forniti di capacita' contributiva, purché la scelta non presenti

profili di irrazionalita' - ai fini dell'esenzione degli immobili in tal modo utilizzati dal pagamento dell'Ici, il cui presupposto impositivo e' il mero possesso dell'immobile e non la utilizzazione di questo a fini di lucro.

Semmai, il perseguimento di un pubblico interesse attraverso un'attivita' contrattuale e comunque a carattere economico potrebbe giustificare la riduzione dell'imposta e non la totale esenzione dalla stessa, come stabilito, ad esempio, dall'art. 8, ultimo comma, del D.Lgs. n. 504/1992, nel testo modificato dall'art. 3, comma 55, della L. 23 dicembre 1996, n. 662, per gli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari." 8. Va rilevato, infine che - come giustamente rilevato dal comune resistente - se fosse gia' stata prevista una esenzione di carattere generale in favore degli istituti autonomi, la legge non avrebbe espressamente disposto, al quarto comma dell'art. 8, l'esenzione specifica di essi degli "alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi delle case popolari", in quanto l'esenzione di carattere generale avrebbe reso del tutto superflua un'esenzione particolare per alcuni categorie di alloggi, quelli regolarmente assegnati agli assegnatari (ma non ancora loro trasferiti formalmente); del resto la disposizione speciale si spiega anche in relazione al fatto che in questi casi l'onere dell'imposta Ici ricade in realta' sugli stessi assegnatari.

9. Il secondo motivo di impugnazione e' inammissibile in quanto si limita ad una allegazione di fatto, quella secondo cui la proprieta' degli alloggi sarebbe dello Stato e non degli istituti autonomi, che non risulta proposta in precedenza, e che soprattutto, non e' suscettibile di riesame in questa fase di legittimita'.

Nei limiti poi in cui la censura si' riferisce invece piu' genericamente alle finalita' di carattere sociale perseguite dagli istituti autonomi, si deve ripetere che, come gia' rilevato trattando del primo motivo di impugnazione, queste ultime non valgono ad escludere il carattere di economicita' dell'attivita' concreta da essi svolta.

10. Il ricorso percio' e' infondato, e deve essere respinto. Tenuto conto della complessita' delle questioni trattate sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese del giudizio.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e compensa le spese.