



## Consiglio di Stato

Sezione III

Parere del 24/11/1998 n. 1279

### Intitolazione:

ICI - Aliquota ridotta - Abitazione principale - Pertinenze - Spettanza.

### Massima:

L'aliquota ridotta deliberata dai Comuni ai sensi dell'art. 4, comma 1, del decreto-legge 8 agosto 1996, n. 437, convertito, con modificazioni dalla legge 24 ottobre 1996, n. 556, per le unita' immobiliari adibite ad abitazione principale, si applica anche alle relative pertinenze. Nella definizione di fabbricato dettata dall'art. 2 del decreto legislativo n. 504 del 1992, infatti, la mancata considerazione espressa degli immobili pertinenziali deve intendersi come significativa dell'intendimento del legislatore di consentire l'applicazione dello stesso trattamento fiscale anche alle costruzioni poste durevolmente a servizio o ad ornamento di altre, alla stregua della disciplina generale sulle pertinenze di cui agli artt. 817 e 818 del codice civile.

### Testo:

Premesso:

Con la suindicata relazione del 1 ottobre 1998, il Dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze richiama le disposizioni dell'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 8 agosto 1996, n. 437 (reiterativo di precedenti decreti-legge e convertito con notificazioni, dalla legge 24 ottobre 1996, n. 556) che hanno attribuito ai Comuni il potere di deliberare una aliquota ridotta dell'imposta comunale sugli immobili (I.C.I.), rispetto a quella ordinaria, per l'abitazione principale appartenente a soggetto residente anagraficamente nel Comune.

In risposta ai quesiti posti in proposito, veniva emanata la circolare n. 318/E del 14 dicembre 1995, con la quale si assumeva la posizione interpretativa secondo cui tale aliquota ridotta, deliberata dal Comune, non si estendeva automaticamente alle pertinenze (quali: box, cantine, ecc.) dell'abitazione agevolata.

Tale orientamento si fondava sulla considerazione che l'I.C.I, in base alle norme istitutive, risulta strutturata come imposta a carattere "reale" ed essa, quindi, deve essere applicata distintamente e separatamente su ciascun immobile, avendo riguardo alle sue specifiche caratteristiche catastali.

A fronte della enunciata posizione si e' pero andata delineando una diversa tesi, secondo cui l'aliquota ridotta, ancorche deliberata con riferimento all'abitazione principale, si applica anche alle pertinenze in aderenza al principio sancito in proposito dall'articolo 818 del Codice Civile.

Questa seconda tesi terrebbe anche conto della "ratio" della norma in discorso, diretta a consentire un trattamento tributario agevolato per gli immobili utilizzati come "prima casa" con conseguente esigenza di ricompendervi le pertinenze, essendo queste collegate all'alloggio da una relazione di complementarieta' funzionale tendente a conservarne od accrescerne le qualita' e quindi a soddisfare, nell'insieme, il fabbisogno abitativo.

Con l'ulteriore relazione del 7 ottobre 1998, l'Ufficio del coordinamento legislativo del Ministero svolge una serie di considerazioni, ad integrazione delle argomentazioni gia' esposte a sostegno della tesi da ultimo prospettata. Considerato:

1 - Il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 (relativo al riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'articolo 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421) all'articolo 1, comma 1, ha previsto la istituzione, a decorrere dall'anno 1993, dell'imposta comunale sugli immobili (I.C.I.).

In base al successivo comma 2, presupposto dell'imposta e' "il possesso di fabbricati, di opere fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio e' diretta l'attivita' dell'impresa".

All'articolo 2, comma 1, lettere "a", viene poi chiarito "per fabbricato si intende l'unita' immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte, del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza".

La base imponibile dell'imposta e' costituita dal valore degli immobili suddetti e, per quanto riguarda i fabbricati, il valore viene calcolato tenendo conto delle rendite risultanti in catasto e, per i fabbricati non ancora iscritti in catasto, con riferimento alla rendita dei fabbricati similari gia' iscritti (v. articolo 5 commi 1 - 4).

L'aliquota, in base all'articolo 6 (piu' volte modificato e da ultimo sostituito dall'articolo 3, comma 53 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, a sua volta modificato dall'articolo 10 del D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30) viene stabilita dal Comune in misura non inferiore al 4 per mille e non superiore al 7 per mille, e "puo' essere diversificata entro tale limite, con riferimento al casi di immobili diversi dalle abitazioni o posseduti in aggiunta all'abitazione principale, o di alloggi non locati: in base a tali norme viene in concreto prevista l'applicazione di un regime agevolato, al fini dell'Imposta in questione, per i fabbricati adibiti ad abitazione principale del possessore.

2 Come riferito dal Ministero delle finanze, sono sorti dubbi in ordine all'ambito di applicabilita' dell'anzidetto regime agevolato specie per quanto riguarda la possibilita' di applicazione delle aliquote piu' favorevoli anche al beni costituenti "pertinenza" dei fabbricati adibiti ad abitazione principale.

E' stata quindi diramata, dal Dipartimento delle entrate, la circolare n. 318/E del 14 dicembre 1995, con la quale si e' espresso l'avviso che l'aliquota ridotta non sarebbe estensibile ai box, autorimesse posti auto, soffitte, cantine, anche se destinati a servizio delle abitazioni principali, in quanto queste ultime costituiscono fabbricati a se' stanti e le norme disciplinanti l'I.C.I. fanno riferimento esclusivamente all'unita' immobiliare - abitazione principale e non anche ad altri fabbricati ad casse pertinenziali, come indirettamente confermato da altri testi normativi in cui, per ricomprendere anche le pertinenza tra gli immobili che possono fruire dei benefici fiscali riservati all'abitazione principale, si e' resa necessaria una espressa previsione di legge (in tal senso cfr. articolo 15 della legge 24 dicembre 1993, n. 537 modificativo dell'articolo 34 del T.U. delle imposte sui redditi di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917).

3 - La Sezione non ritiene che le tesi espone nella anzidetta circolare possano essere condivise.

Giova preliminarmente rammentare che in base alla disciplina generale dettata dall'articolo 817 del Codice civile "sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa" e che tale destinazione puo' essere effettuata da chi sia proprietario o sia titolare di un diritto reale sulla cosa principale: per la configurabilita' della pertinenza devono concorrere, quindi sia un elemento oggettivo, consistente nel rapporto funzionale corrente tra la cosa principale e quelle accessorie, che un elemento soggettivo, consistente nella volonta' effettiva, del soggetto che ne abbia titolo, di destinate durevolmente la cosa accessoria alle finalita' anzidette (cfr. Cass. Civ. Sez. 1, 27 gennaio 1986, n. 518).

Il successivo articolo 818 del Codice civile stabilisce poi che "gli atti e i rapporti giuridici che hanno per oggetto la cosa principale comprendono anche le pertinenze, se non e' diversamente disposto", dandosi in tale modo rilievo preminente alla configurazione unitaria acquistata da un complesso di beni in conseguenza delle modalita' relative alla loro concreta utilizzazione.

Viene sancito, dunque, il principio della applicabilita' dello stesso regime giuridico alla cosa principale ed alle pertinenze, tutte le volte che, in base ad una norma positiva, non venga apportata una deroga a tale criterio generale.

4 - Cio' posto, non sembra al Collegio che nella disciplina dell'I.C.I. si rinvenano elementi idonei a giustificare l'anzidetta deroga.

Come ricordato sopra, nella definizione di "fabbricato", dettata dall'articolo 2 del decreto legislativo n. 504 del 1992, non si fa alcun

cenno ad eventuali altre costruzioni pertinenziali, richiamandosi soltanto l'area di sedime e quella "che ne costituisce pertinenza": e tale indicazione espressa appare chiaramente rispondente all'esigenza di ricondurre nell'ambito del fabbricato soggetto all'imposta anche la predetta porzione immobiliare che, per la sua natura eterogenea, ne sarebbe invece esclusa.

La mancata considerazione espressa degli immobili pertinenziali, nel senso di una eventuale esclusione di essi da una valutazione unitaria con la cosa principale deve quindi intendersi come significativa dell'intendimento del legislatore di consentire in questi casi l'applicazione dello stesso trattamento fiscale anche alle costruzioni poste durevolmente a servizio o ad ornamento di altre, alla stregua della disciplina generale sulle pertinenze di cui alle citate norme del Codice civile.

5 - Tenuto conto di quanto sopra appaiono, dunque, facilmente superabili le argomentazioni addotte dalla circolare ministeriale n. 318/E, del 14 dicembre 1995, per sostenere la necessita' di considerare partitamente gli immobili pertinenziali rispetto alle abitazioni al cui servizio o al cui ornamento siano destinati.

La sola circostanza che si tratti di immobili a se' stanti (e come tali autonomamente accatastati) appare infatti del tutto irrilevante, atteso che la qualificazione catastale delle costruzioni puo' acquistare rilievo ai fini della determinazione delle rispettive rendite, ma non puo' ritenersi idonea a conferire una distinta configurazione delle costruzioni stesse, in ordine alla loro concreta utilizzazione, in contrasto con i vincolanti precetti dettati in proposito dalle disposizioni del Codice civile.

Del resto, la giurisprudenza ha piu' volte messo in evidenza la necessita' di sottoporre al medesimo regime giuridico, superando distinzioni di carattere interamente formale, le pertinenze e gli edifici principali, specie quando questi ultimi siano stabilmente adibiti a casa di abitazione, atteso che tutte le anzidette unita' immobiliari risultano in realta' finalizzate a soddisfare concretamente, nei loro vari aspetti, le esigenze abitative dei loro possessori (cfr. Cassazione Civile, Sez. III, 15 gennaio 1997, n. 370; Sez. I, 22 gennaio 1998, n. 563).

6 - E' opportuno ricordare che nella stessa normativa relativa all'I.C.I. vengono dettate disposizioni che accomunano espressamente sotto la stessa disciplina taluni fabbricati e le loro pertinenze, essendosi previsto, appunto, che sono esenti dall'imposta i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto e le loro pertinenze (articolo 7, comma 1, lettera "c", del decreto legislativo n. 504 del 1992).

Inoltre, nell'ambito delle norme che disciplinano la materia tributaria, si rinvencono altre specifiche disposizioni che espressamente applicano anche alle pertinenze delle singole unita' immobiliari (il regime stabilito per la cosa principale, come all'articolo 24 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, riguardante l'imposta di registro, ed all'articolo 34 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, relativo alla determinazione del reddito dei fabbricati, ai fini delle imposte sui redditi delle persone fisiche e delle persone giuridiche).

Osserva in proposito la Sezione che trattasi, in linea di massima, di disposizioni finalizzate a prevenire dubbi sulle modalita' di corretta applicazione delle norme ma che non contraddicono, ed anzi confermano, i principi generali posti dal Codice civile, adeguandosi ad essi.

7 - Dal richiamo dell'ultima norma sopra indicata, di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, la predetta circolare ministeriale in data 14 dicembre 1995 traeva peraltro spunto per suffragare l'assunto della non estensibilita' alle pertinenze della aliquota ridotta riservata alle abitazioni principali, in quanto la espressa previsione legislativa sarebbe la riprova della necessita' di una apposita norma di legge per l'applicazione del beneficio anche alle costruzioni pertinenziali.

Al riguardo, pero', fermo restando che anche tale norma va intesa in linea di principio come confermativa dei precetti del Codice civile, puo' replicarsi che le disposizioni particolari indicate dalla circolare andrebbero semmai qualificate come volte a stabilire talune limitazioni alla concessione dei benefici fiscali in parola, prevedendosi infatti, con esse, una rigida predeterminazione delle unita' immobiliari da

ricomprensione tra le pertinenze, che vengono ristrette alle sole unita' "classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7". E tali disposizioni particolari, proprio perche' intese ad apportare specifiche deroghe ai criteri generali sulle pertinenze, risultano in definitiva coerenti con i principi enunciati dalla richiamata norma dell'articolo 818 del Codice civile che consente una regolamentazione diversa del rapporto, rispetto a quella dettata in via generale, sulla base di un'espressa disciplina di natura rogatoria.

8 - Ad avviso della Sezione lo stesso ordine di idee deve essere seguito anche per quel riguarda le disposizioni dell'articolo 59, comma 1, lettera "d", del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, che ha conferito ai Comuni la potesta' regolamentare di "considerare parti integranti dell'abitazione principale le sue pertinenze, ancorche' distintamente iscritte in catasto".

A parte, infatti, che - come segnalato dal Ministero riferente - tali disposizioni sembrano porsi principalmente sorte in materia, per effetto della circolare di cui si e' detto sopra, deve poi considerarsi che resta comunque aperta la possibilita', per la normativa regolamentare, di introdurre una disciplina di dettaglio per evitare problemi interpretativi e di applicazione in numerose situazioni fino ad oggi mai affrontate, con riferimento, ad esempio, alla esatta individuazione dei tipi di immobili pertinenziali ed al loro numero complessivo da ammettere, unicamente alla cosa principale, ai benefici riservati dalla legge agli immobili adibiti a stabile abitazione.

L'anzidetta previsione normativa, pertanto, non si pone affatto in contraddizione con le disposizioni generali del Codice civile e non appare neppure meramente reiterativa di esse consentendo di intervenire nella materia per dettare norme integrative od anche eventualmente derogatorie rispetto alle medesime disposizioni generali.

P.Q.M.

Esprime il parere nei sensi di cui in motivazione.