



29079.20

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE**

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott.ssa Liana Maria Teresa Zoso, Presidente;

Dott.ssa Milena Balsamo, Consigliere;

CRON 29079

Dott.ssa Anna Maria Fasano, Consigliere;

Dott. Giuseppe Lo Sardo, Consigliere relatore;

Dott. Dario Cavallari, Consigliere;

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 14964/2018 R.G., proposto

**DA**

(omissis) , rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis)  
(omissis), con studio in (omissis) , ove elettivamente domiciliato,  
giusta procura in calce al ricorso introduttivo del presente  
procedimento;

**RICORRENTE**

**CONTRO**

Roma Capitale, in persona del Sindaco *pro tempore*;

**INTIMATA**

**AVVERSO**

la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale  
del Lazio il 13 novembre 2017 n. 6463/02/2017, non  
notificata;

udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale  
non partecipata dell'8 ottobre 2020 dal Dott. Giuseppe Lo  
Sardo;

**RILEVATO CHE:**

(omissis) ricorre per la cassazione della sentenza  
depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il

2876  
2020

novembre 2017 n. 6463/02/2017, non notificata, che, in controversia su impugnazione di tre avvisi di accertamento per l'I.C.I. relativa agli anni 2009, 2010 e 2011 su un'abitazione sita in (omissis), ha parzialmente accolto l'appello proposto dalla medesima nei confronti di Roma Capitale avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma il 22 luglio 2016 n. 18303/05/2016, con compensazione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha parzialmente riformato la decisione di primo grado, riconoscendo alla contribuente la riduzione dell'I.C.I. per l'«abitazione principale» con riguardo alla sola porzione sita in (omissis)

(omissis). Roma Capitale è rimasta intimata. La ricorrente ha depositato memoria illustrativa

**CONSIDERATO CHE:**

1. Con il primo motivo, si denuncia violazione del «*giudicato esterno, interno e implicito formatosi nella materia del contendere per le precedenti sentenze inter partes, passate in giudicato e favorevoli alla ricorrente, della Commissione tributaria provinciale di Roma, n. 462/53/07 del 04.12.2007 per ex Tarsu 2006, n. 10979/13/14 del 20.01.2014 per Ici 2006, e n. 14978/37/14 del 02.07.2014 per Ici 2007, nonché della Commissione tributaria regionale del Lazio, rese inter partes e passate in giudicato, n. 6400/02/15 del 02.12.2015 e n. 3279/22/16 del 24.05.2016*», in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per non aver tenuto conto della circostanza accertata dalle predette sentenze, per cui l'«abitazione principale» della contribuente comprendeva anche la porzione sita in (omissis)

2. Con il secondo motivo, si lamenta violazione dell'effetto preclusivo del giudicato esterno «*riflesso*» di cui alle predette

sentenze, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per non aver tenuto conto della circostanza accertata dalle predette sentenze, per cui la "prima casa" della contribuente era costituita dalla porzione sita in (omissis) (omissis) ), mentre la "prima casa" del coniuge separato di fatto, (omissis) , era costituita dalla porzione sita in (omissis) , come pure si evinceva «da sentenze della Commissione Tributaria Provinciale di Roma, ricorrente il medesimo [ (omissis) ], n. 3892/39/14 del 27 febbraio 2014 e n. 16159/58/15 del 14.07.2015 e della Commissione tributaria regionale di Roma n. 6243/22/15, passate in giudicato».

**RITENUTO CHE:**

**1.** Il primo motivo ed il secondo motivo, la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto, sono infondati.

**1.1** Come è noto, il giudicato va assimilato agli elementi normativi, sicché la sua interpretazione deve essere effettuata alla stregua dell'esegesi delle norme e non già degli atti e dei negozi giuridici, e gli eventuali errori interpretativi sono sindacabili sotto il profilo della violazione di legge; ne consegue che l'accertamento del giudicato può essere effettuato dal giudice anche d'ufficio e pure in grado di appello (da ultima: Cass., Sez. 2<sup>^</sup>, 12 giugno 2018, n. 15339). Ne consegue che il giudice di legittimità può direttamente accertare l'esistenza e la portata del giudicato esterno, con cognizione piena, che si estende al diretto riesame degli atti del processo ed alla diretta valutazione ed interpretazione degli atti processuali, mediante indagini ed accertamenti, anche di fatto, indipendentemente dall'interpretazione data al riguardo dal giudice di merito (da ultima: Cass., Sez. 1<sup>^</sup>, 5 ottobre 2009, n. 21200).

Per cui, l'accertamento e l'interpretazione del giudicato (cosiddetto esterno) formatosi tra le stesse parti in un giudizio diverso da quello in cui ne è invocata l'efficacia, costituiscono attività istituzionalmente riservate al giudice del merito, e possono essere oggetto di ricorso per cassazione solo sotto il profilo della violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 cod. civ. (da ultime: Cass., Sez. Lav., 1 agosto 2001, n. 10503; Cass., Sez. Lav., 9 gennaio 2003, n. 126).

**1.2** In particolare, l'effetto preclusivo del giudicato esterno formatosi sulle sentenze richiamate dalla ricorrente non viene in questione sotto il profilo della diretta applicazione del principio del *ne bis in idem*, innegabile essendo la non integrale sovrapponibilità dell'oggetto dei plurimi giudizi in relazione alle varie annualità dell'I.C.I. o della T.A.R.S.U., ma viene a prodursi per "*espansione dell'efficacia oggettiva del giudicato esterno*" nella diversa causa, in considerazione della identità dell'accertamento, nelle varie cause pur se relative a diversi periodi di imposta (o, talora, a diversa imposta, ancorché su analogo fondamento), del medesimo ed invariato presupposto necessario del rapporto tributario (nella specie, secondo la prospettazione della ricorrente, la dimora abituale - in qualità di comproprietaria - anche presso la porzione sita in I<sup>(omissis)</sup> (omissis) ).

**1.3** Su tale questione, questa Corte è costantemente orientata a ritenere che la efficacia espansiva del giudicato esterno, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare

significative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacità contributiva), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente (Cass., Sez. Un., 16 giugno 2006, n. 13916; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 22 aprile 2009, n. 9512; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 30 settembre 2011, n. 20029 ; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 29 gennaio 2014, n. 1837).

In riferimento a tali elementi, il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato appare, d'altronde, coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'amministrazione finanziaria (salvo che il giudizio non si risolva nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione), ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicità, la quale impone, nel rispetto dei principi di ragionevolezza e di effettività della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale *norma agendi* cui devono conformarsi tanto l'amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione dei presupposti impositivi relativi ai successivi periodi d'imposta (Cass., Sez. Un., 16 giugno 2006, n. 13916).

**1.4** Dunque, cercando di sintetizzare ed esemplificare, il giudicato in materia tributaria fa stato soltanto in relazione a quei fatti che, per legge, hanno efficacia tendenzialmente

permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi d'imposta o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 13 dicembre 2018, n. 32254; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 15 marzo 2019, n. 7417).

Ed in particolare, in tema di I.C.I., si è affermato che la sentenza che abbia deciso con efficacia di giudicato relativamente ad alcune annualità, fa stato con riferimento anche ad annualità diverse in relazione a quei fatti che appaiano elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente, ma non con riferimento ad elementi variabili (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 19 gennaio 2018, n. 1300; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 15 marzo 2019, n. 7417).

**1.5** Dunque, occorre verificare se l'eventuale accertamento con efficacia di giudicato sulla qualificazione di un fabbricato o di una porzione di fabbricato in termini di "*abitazione principale*" per un determinato periodo d'imposta possa rientrare o meno tra gli «*elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente*», in modo da poter valere in via estensiva anche per i successivi periodi d'imposta, esonerando il contribuente dall'onere di fornire, di volta in volta, la relativa prova.

**1.6** Ora, secondo l'art. 8, comma 2, del D.L.vo 30 dicembre 1992 n. 504, «*per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente*», fermo restando che – a seguito dell'inserimento operato nel precedente periodo della medesima disposizione dall'art. 1, comma 173, lett. b, della Legge 27 dicembre 2006 n. 296 - «*si intende per tale, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica*».

**1.7** Posto il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento, il giudice di appello ha escluso che la ricorrente potesse beneficiare dell'agevolazione prevista in materia di I.C.I. per l'abitazione principale anche con riguardo alla porzione sita in (omissis), sul rilievo che l'accertamento della sua dimora ivi nei periodi d'imposta in questione (cioè, negli anni 2009, 2010 e 2011) non potesse incontrovertibilmente desumersi dai richiamati giudicati tributari, trattandosi di *«una condizione di fatto che può modificarsi nel tempo e non può ricondursi a quelle situazioni tendenzialmente permanenti, ovvero agli elementi necessariamente comuni con riguardo a diversi periodi di imposta (...)»*.

**1.8** Questa Corte ritiene di poter condividere siffatta valutazione.

Invero, la nozione di "dimora abituale", nell'accezione adoperata dall'art. 8, comma 2, del D.L.vo 30 dicembre 1992 n. 504, quale novellato dall'art. 1, comma 173, lett. b, della Legge 27 dicembre 2006 n. 296, sembra richiamare la definizione data dall'art. 43, comma 2, cod. civ. alla "residenza", che si identifica, per l'appunto, *«nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale»*, a prescindere dalla sua coincidenza con la residenza anagrafica. Difatti, è pacifico che, nella determinazione del luogo di residenza della persona, il principio della corrispondenza tra residenza anagrafica e residenza effettiva costituisce una presunzione semplice, superabile con ogni mezzo di prova idoneo ad evidenziare l'abituale e volontaria dimora di un soggetto in un luogo diverso.

Anche per la "dimora abituale" ai fini dell'I.C.I. si presume la coincidenza con la residenza anagrafica del contribuente, salva

la possibilità di fornire la prova contraria quando il luogo della residenza effettiva sia stato fissato altrove.

Non a caso, questa Corte ha deciso che la modifica apportata dall'art. 1, comma 173, lett. b, della Legge 27 dicembre 2006 n. 296 al testo originario dell'art. 8, comma 2, del D.L.vo 30 dicembre 1992 n. 504 deve essere letta nel senso che - con effetto dall'annualità d'imposta 2007 - si considera abitazione principale quella di residenza anagrafica, salvo la prova contraria che consente al contribuente, nei casi appunto di mancata coincidenza, anche solo per un periodo di tempo, tra dimora abituale e residenza anagrafica, di riservare alla prima il trattamento fiscale meno gravoso previsto per l'abitazione principale, prova che deve riguardare l'effettivo utilizzo dell'unità immobiliare quale dimora abituale del nucleo familiare del contribuente (*ex plurimis*: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 17 maggio 2017, n. 12299).

Peraltro, la formulazione della norma fiscale delinea una fattispecie di ampiezza maggiore rispetto a quella della norma civilistica, essendo estesa la componente soggettiva anche al nucleo familiare del contribuente.

Così, è stato chiarito che, ai fini della spettanza della detrazione e dell'applicazione dell'aliquota ridotta ai sensi dell'art. 8, comma 2, del D.L.vo 30 dicembre 1992 n. 504, quale novellato dall'art. 1, comma 173, lett. b, della Legge 27 dicembre 2006 n. 296, un'unità immobiliare può essere riconosciuta "*abitazione principale*" solo se costituisca la dimora abituale non solo del contribuente, ma anche dei suoi familiari, non potendo sorgere il diritto alla detrazione nell'ipotesi in cui tale requisito sia riscontrabile solo nel ricorrente ed invece difetti nei familiari (in termini: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 28 maggio 2010, n. 13151).

**1.9** Essendo connessa ad una situazione di fatto di cui il contribuente è onerato di fornire la prova in caso di discordanza rispetto alle risultanze anagrafiche, la dimora abituale costituisce un elemento ontologicamente variabile e non tendenzialmente permanente, con la conseguenza che non si può invocare il giudicato esterno con riferimento ad altri anni. Non a caso, il legislatore ascrive rilevanza anche ai periodi infrannuali in cui il contribuente abbia eventualmente interrotto la permanenza effettiva nell'unità immobiliare, stabilendo che l'entità della detrazione deve essere rapportata al «*periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione*» (art. 8, comma 2, del D.L.vo 30 dicembre 1992 n. 504, quale novellato dall'art. 1, comma 173, lett. b, della Legge 27 dicembre 2006 n. 296).

Difatti, in linea generale, la sentenza del giudice tributario con la quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato con riferimento alle imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi soltanto per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta (ad es. le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumano carattere tendenzialmente permanente, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni si fondi su presupposti di fatto potenzialmente mutevoli (in termini: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 30 settembre 2011, n. 20029).

Il che impedisce che, attraverso la formazione del giudicato tributario su un accertamento riferibile ad un determinato periodo d'imposta, il requisito della "*dimora abituale*" si cristallizzi per un tempo indefinito nel futuro, non potendo



considerarsi assolto *una tantum* l'onere di provare l'utilizzazione ad abitazione principale di un'unità immobiliare in luogo diverso dalla residenza anagrafica, con efficacia estensibile anche ai successivi periodi d'imposta.

D'altra parte, si tratta di una relazione materiale con un bene immobile, la cui stabilità e permanenza nel tempo, se può essere presunta per una serie aperta ed illimitata di annualità consecutive, senza soluzione di continuità, sulla base delle immutate risultanze dei registri anagrafici, non può essere fondata sul giudicato tributario formatosi su un accertamento limitato ad una determinata annualità con valore estensibile, senza limiti temporali, anche alle annualità successive.

Invero, le modalità di utilizzo dell'unità immobiliare ben possono essere diverse se riferite a diversi periodi di imposta, per cui è onere del contribuente dimostrare l'esistenza, in concreto, dei requisiti per usufruire dell'agevolazione nel periodo successivo alla formazione del giudicato tributario.

**1.10** Né la conclusione è destinata a cambiare ove pure si voglia trarre argomento – al solo fine di vincere la presunzione di coincidenza con la residenza anagrafica - dai fatti accertati dai giudicati tributari.

Invero, il giudice di appello ha correttamente evidenziato come la documentazione prodotta dalla contribuente nei precedenti giudizi (con specifico riferimento alle forniture di gas ed energia elettrica, nonché all'utenza telefonica) fosse attinente ad intervalli non coincidenti con i periodi d'imposta. Per cui, non era possibile desumere indizi sintomatici della dimora abituale nell'immobile escluso dall'agevolazione per gli anni 2009, 2010 e 2011.

**2.** Pertanto, stante l'infondatezza dei motivi adottati, il ricorso deve essere rigettato.

4. Nulla per le spese giudiziali, essendo rimasta intimata la parte vittoriosa.

5. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

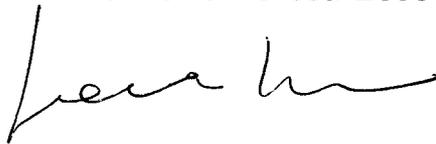
**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Roma, 8 ottobre 2020.

IL PRESIDENTE

Dott. Liana Maria Teresa Zoso



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
oggi, ..... 1. 8.10.2020 .....

Il Cancelliere  
Massimiliano Morgante