



11623.17

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

\*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 12615/2013

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 11623

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. DOMENICO CHINDEMI - Presidente - Ud. 23/01/2017  
 Dott. ORONZO DE MASI - Consigliere - PU  
 Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO - Consigliere -  
 Dott. GIACOMO MARIA STALLA - Consigliere -  
 Dott. ANNA MARIA FASANO - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 12615-2013 proposto da:

OF , elettivamente domiciliato in ROMA VIA VARRONE 9, presso lo studio dell'avvocato FRANCESCO VANNICELLI, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato FEDERICA PEZZATO giusta delega a margine;

- **ricorrente** -

2017

**contro**

244

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

**nonchè contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI BRESCIA 2;

- intimato -

avverso la sentenza n. 178/2012 della  
COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di BRESCIA, depositata il  
13/11/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 23/01/2017 dal Consigliere Dott. ANNA  
MARIA FASANO;

udito per il ricorrente l'Avvocato VANNICELLI che si  
riporta e chiede l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. IMMACOLATA ZENO che ha concluso per il  
rigetto del ricorso (v. sanzioni).

R.G. 12615/13

**FATTI DI CAUSA**

FO impugnava innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Brescia l'avviso di liquidazione dell'imposta ed irrogazione di sanzioni, relativo ad imposte di Registro, Ipotecaria e Catastale, con il quale l'Agenzia delle Entrate contestava la revoca delle agevolazioni fiscali di cui aveva usufruito per l'acquisto della prima casa con l'atto di compravendita stipulato in data 6.8.2003, in ragione delle caratteristiche di lusso dell'abitazione. La Commissione Tributaria Provinciale di Brescia accoglieva il ricorso, rilevando la mancanza di motivazione dell'atto impugnato, per omessa allegazione degli atti a cui faceva riferimento. Avverso tale pronuncia proponeva appello l'Agenzia delle Entrate innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia che accoglieva l'impugnazione, ed in riforma della sentenza di primo grado, respingeva il ricorso proposto dal contribuente, condannandolo al pagamento delle spese di lite. FO propone ricorso per la cassazione della sentenza, svolgendo un solo motivo. Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate. Il ricorrente ha presentato memorie.

**RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con l'unico motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando in rubrica: << Violazione e falsa applicazione ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., degli artt. 7, comma 1, l. n. 212/2000 e art. 52, comma 2 bis, d.P.R. n. 131 del 1986, anche in relazione agli artt. 24 e 111 cost.>>, avendo il giudice del gravame affermato che "l'avviso di liquidazione non può dirsi privo di motivazione per mancata allegazione degli atti, che l'ufficio ha poi chiarito essere null'altro se non le planimetrie catastali in possesso anche del contribuente", mentre l'atto impositivo già al momento della sua

notifica al contribuente deve assolvere a tutti gli obblighi previsti dall'art. 7, comma 1, l. n. 212 del 2000, nonché dall'art. 52, comma 2 bis, d.P.R. n. 131 del 1986, affinché sia garantito il diritto di difesa. Ne consegue che la tardiva allegazione, avvenuta solo nel corso del procedimento innanzi alla Commissione Tributaria ( e, nel caso di specie, solo in sede di ricorso d'appello) della documentazione richiamata nell'atto impositivo non può certo sanare il vizio di nullità insito nell'atto impugnato.

Si sostiene, inoltre, che i giudici di appello abbiano confuso l'eccezione specifica sollevata dal ricorrente (mancata allegazione della documentazione richiamata nell'atto impositivo in violazione dell'art. 7, comma 1, l. 27 luglio 2000, n. 212 e art. 52, comma 2 bis, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131) con una generica eccezione di carenza di motivazione ex art. 3, legge 7 agosto 1990, n. 241, che prescrive l'obbligo per gli atti amministrativi di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'amministrazione.

2. Il motivo è fondato.

E' preliminare rilevare che la verifica in ordine all'esistenza e all'adeguatezza della motivazione di un atto va condotta secondo la disciplina specificamente dettata in vista del contenuto di quell'atto ed in rapporto alle relative caratteristiche e peculiarità.

Nella specie, risulta impugnato un avviso di liquidazione di imposta e irrogazione di sanzioni, con il quale l'Agenzia delle Entrate ha contestato al ricorrente, in qualità di acquirente, la decadenza e la revoca delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa, previste all'art. 1, parte prima della Tariffa allegata dal D.P.R. n. 131 del 1986, sull'atto di compravendita di un immobile, avente caratteristiche di lusso.

Nel caso che occupa, l'avviso di liquidazione, il cui contenuto è stato trascritto in ricorso, con ciò assolvendosi all'onere di autosufficienza, reca nel testo: "da controlli d'ufficio effettuati e



dalle risultanze della documentazione allegata agli atti si rileva che...”, mentre il ricorrente deduce l’illegittimità dell’atto impugnato proprio per mancata allegazione della documentazione richiamata, in violazione dell’art. 7, comma 1, l. 27 luglio 2000, n. 212 e art. 52, comma 2 bis, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Il disposto della legge n. 212 del 2000, art. 7 prescrive espressamente che negli atti dell’Amministrazione finanziaria devono essere indicati “i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell’amministrazione”.

Ne consegue che la qualificazione di un immobile come “di lusso”, da cui scaturisce la perdita di agevolazioni fiscali, impone la motivazione dell’atto con cui l’Amministrazione provvede in termini che esplicitano in maniera intellegibile le specifiche giustificazioni.

La conoscenza di tali presupposti deve poter consentire al destinatario di valutare l’opportunità di impugnare l’atto impositivo e, in tal caso, di specificare, come richiesto dal d.lgs. n. 546 del 1992, art. 18, i motivi di doglianza.

Il contribuente deve avere contezza delle ragioni dell’Amministrazione, e quindi essere messo in grado di valutare l’opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento, e, in caso di ricorso, di approntare le proprie difese con piena consapevolezza, nonchè per impedire all’Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate. L’Amministrazione, pertanto, non può produrre successivamente nuovi documenti ad integrazione della motivazione, in quanto ciò si risolverebbe nell’arbitrario allungamento dei termini dell’accertamento, oltre ad essere in contrasto con i principi enunciati.

Ed invero, la motivazione dell’atto impositivo mira a delimitare l’ambito delle ragioni adducibili dall’Ufficio nella successiva fase contenziosa ed, altresì, consentire al contribuente l’esercizio del diritto di difesa. E’, pertanto, necessario a tal fine che l’atto stesso

contenga gli elementi essenziali, comprensivo dell'allegazione dei documenti richiamati in motivazione ( nella specie gli atti relativi ai controlli effettuati dall'Ufficio e la documentazione allegata), se non già noti al contribuente, per renderlo idoneo a svolgere la funzione a cui è destinato.

3. Nella sentenza impugnata si deduce l'infondatezza dell'eccepito difetto di motivazione per mancata allegazione degli atti, assumendo che l'Ufficio avrebbe chiarito che non erano null'altro se non le planimetrie catastali in possesso anche del contribuente. L'argomentazione, laddove sostenuta probatoriamente, non solleva dal difetto di motivazione dell'atto impugnato, in quanto anche in questo caso sarebbe stato necessario specificare puntualmente nell'avviso di liquidazione dell'imposta gli estremi degli atti, oltre che la specifica denominazione, provvedendo eventualmente alla trascrizione del contenuto degli stessi per chiarezza espositiva sotto il profilo motivazionale (v. Cass. n. 9491 del 2008 Cass. Sez. 5, sent. n. 18532 del 2010; Cass. n. 24220 del 2016).

Va, pertanto, affermato il seguente principio di diritto:

*"In tema di imposta di registro, ipotecaria e catastale, alla stregua di quanto sancito dall'art. 52, comma 2 bis, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, è nullo per difetto di motivazione l'avviso di liquidazione di imposta ed irrogazione di sanzioni con il quale l'Agenzia delle Entrate abbia revocato le agevolazioni fiscali per l'acquisto della "prima casa", qualora la motivazione dell'atto faccia riferimento a "controlli d'ufficio effettuati" e "risultanze della documentazione allegata agli atti", di fatto non allegati, né precedentemente noti al contribuente, né riprodotti nell'avviso stesso, atteso che l'obbligo di allegazione, previsto dall'art. 7 della legge n. 212 del 2000, mira a garantire al contribuente il pieno ed immediato esercizio delle sue facoltà difensive, laddove, in mancanza, egli sarebbe costretto ad una attività di ricerca, che comprimerebbe illegittimamente il suo diritto di difesa".*

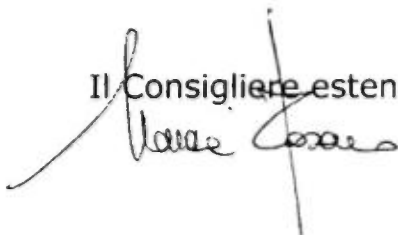


4.Sulla base dei rilievi espressi, consegue l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza impugnata; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, ricorrendone le condizioni, decidendo nel merito, va accolto l'originario ricorso proposto dal contribuente. Si compensano tra le parti le spese di lite dell'intero giudizio, in ragione del recente consolidarsi della giurisprudenza in materia.

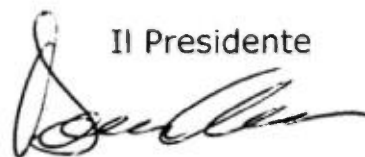
## P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie l'originario ricorso proposto dal contribuente; compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio. Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 23 gennaio 2017.

Il Consigliere estensore



Il Presidente



Il Direttore Amministrativo  
Dott. Stefano PALUMBO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL, 3 MAG 2017 11 MAG 2017



Il Direttore Amministrativo  
Stefano PALUMBO