



29390.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IPOTECARIA
CATASTALE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. ORONZO DE MASI - Presidente -
- Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO - Consigliere -
- Dott. COSMO CROLLA - Consigliere -
- Dott. MAURA CAPRIOLI - Consigliere -
- Dott. MASSIMO VECCHIO - Rel. Consigliere -

R.G.N. 3012/2014

Cron.

29390

Rep.

Ud. 05/07/2019

cc

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 3012-2014 proposto da:

CM , **FP** , elettivamente domiciliati in ROMA VIA E. TAZZOLI 2, presso lo studio dell'avvocato ANTONELLA DI GIOIA, rappresentati e difesi dall'avvocato GIOVANNI FLORIO;

- **ricorrenti** -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DI BRESCIA 1 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** -

avverso la sentenza n. 251/2012 della COMM.TRIB.REG.SEL.EIST. di BRESCIA, depositata il

2019

3856

24/12/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 05/07/2019 dal Consigliere Dott. MASSIMO
VECCHIO.

Cassazione.net

9

RITENUTO

1. – La Commissione tributaria regionale della Lombardia con sentenza n. 251/67/12 del 5 novembre 2012, pubblicata il 24 dicembre 2012, in riforma della sentenza della Commissione tributaria provinciale di Brescia n. 182/7/10 del 18 novembre 2010, ha rigettato il ricorso proposto dai contribuenti PF

e MC avverso l'avviso di liquidazione e irrogazione delle sanzioni emesso il 6 febbraio 2009, in seguito alla revoca della agevolazione per l'acquisto della prima casa, avendo l'immobile una superficie utile (mq. 374,00) superiore al limite di mq. 240,00 stabilito per le abitazioni non di lusso.

2. – I contribuenti, con atto del 24 gennaio 2014, hanno proposto ricorso per cassazione.

3. – La Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso del 26 febbraio 2014.

CONSIDERATO

1. – La Commissione tributaria regionale ha motivato il rigetto del ricorso introduttivo (in riforma della sentenza appellata) osservando: ai sensi della legge 2 luglio 1949, n. 408, sono esclusi dalla agevolazione c.d. prima casa gli acquisti delle abitazioni di lusso; a tal fine sono considerate di lusso, a' termini dell'art. 6 del d. m. 2 agosto 1969, le abitazioni con superficie utile superiore a mq. 240,00; secondo la giurisprudenza di legittimità al computo della superficie utile concorrono anche i locali non abitabili, in quanto il ridetto decreto ministeriale non menziona il requisito della abitabilità; nella specie la Commissione tributaria provinciale ha fondato l'accoglimento del ricorso sulla relazione tecnica prodotta dai contribuenti (redatta il 2 aprile 2009 dall'ing. GN) la quale aveva dimostrato che, detratta la superficie dei locali ubicati

mscechio

l

al piano seminterrato, siccome non abitabili, la residua superficie dell'immobile (piano terra e primo piano), risultando pari a mq. 220,06 non eccedeva il limite il ridetto limine di mq. 240,00 e, pertanto, non doveva essere considerata di lusso, con conseguente applicazione della agevolazione; dalla documentazione prodotta dalla Agenzia delle entrate (visura catastale dell'immobile e nota della Agenzia del territorio n. 7883/2009 del 5 marzo 2009) risulta che l'immobile è classificato in categoria A/7 (villino), è composto da vani 11,5 e ha una superficie catastale di complessivi mq. 374,00; consegue allora che, dovendosi includere nel computo della superficie utile « tutti e tre i livelli » del villino, compreso il piano seminterrato non abitabile, l'immobile è da considerarsi « abitazione di lusso », sicché non spettano le agevolazioni per l'acquisto della prima casa.

2. – I ricorrenti sviluppano due motivi.

2.1 – Col primo motivo denunciano promiscuamente, dichiaratamente, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, « erronea valutazione della documentazione prodotta dalla Agenzia del territorio » e violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ. .

I ricorrenti sostengono che alla nota della Agenzia del territorio del 5 marzo 2009 non deve essere attribuita « valenza di contestazione » della relazione tecnica, redatta in data posteriore dal consulente di parte, e che la documentazione proveniente dalla Agenzia del territorio « nulla aggiunge in relazione all'immobile [litigioso] siccome classificato nell'atto pubblico di compravendita e in riferimento dalla relazione tecnica asseverata dell'ing. N » e non contestata dalla

m. eccelso



Agenzia delle entrate, atteso che la ridetta nota si limita a enunciare l'assunto che l'immobile alienato costituisce abitazione di lusso.

2.2 - Col secondo motivo i ricorrente denunziano promiscuamente ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 e n. 5, cod. proc. civ. violazione e falsa applicazione dell'art. 6 del d. m. 2 agosto 1969 e omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, censurando che la Commissione tributaria regionale non avrebbe considerato « la insussistenza di un maggior valore dell'immobile acquistato in relazione ai metri quadrati denunziati dell'atto di compravendita », circostanza « documentalmente provata dalla perizia asseverata depositata nel giudizio e non contestata dall'Ufficio ».

3. - Il ricorso merita parziale accoglimento nei termini appresso indicati.

3.1 - Riguardo la debenza dei tributi nella misura ordinaria (in dipendenza della non spettanza delle agevolazioni) le censure del ricorrente sono tutte infondate.

Infatti - laddove è assolutamente pacifico che la superficie catastale dell'immobile litigioso assomma a mq. 374,00 - il punto controverso è costituito esclusivamente dalla questione se i locali non abitabili del piano seminterrato (mq. 153,94) concorrano nel computo della superficie « utile », che rileva, ai sensi dell'art. 6 del d. m. 2 agosto 1969, ai fini della attribuzione della qualifica di « abitazione di lusso » e della conseguente esclusione dei benefici per l'acquisto della prima casa previsti dall' art. 1, comma 3, parte prima, Tariffa allegata al d.P.R. d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Orbene l'art. 6, comma 1, del d. m. 2 agosto 1969 annovera tra le abitazioni di lusso « le singole unità immobiliari aventi

mscclio

f

superficie *utile* complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine) ».

Ed esattamente la Commissione tributaria regionale ha incluso nel computo della superficie utile i locali (non abitabili) del piano seminterrato in quanto la citata disposizione non richiede che tutti i locali della unità immobiliare che concorrono a determinare la superficie utile siano abitabili.

Soccorre, infatti, in termini il principio di diritto stabilito dalla giurisprudenza di legittimità secondo il quale « in tema di imposta di registro, per stabilire se una abitazione sia di lusso e, quindi, sia esclusa dall'agevolazione per l'acquisto della "prima casa", di cui all'art. 1, comma 3, parte prima, Tariffa allegata al d.P.R. d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, occorre fare riferimento alla nozione di "superficie utile complessiva" di cui all'art. 6 del d.m. Lavori Pubblici 2 agosto 1969, in forza del quale è irrilevante il requisito della "abitabilità" dell'immobile, siccome da esso non richiamato, mentre quello della "utilizzabilità" degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituisce parametro idoneo ad esprimere il carattere "lussuoso" di una abitazione »; sicché è « computabile, ai fini della determinazione della superficie utile, un locale seminterrato » senza che « quest'ultimo potesse essere ricondotto nel concetto di "cantina", atteso che tale tipologia di locale, per legge esclusa dal computo della superficie utile, si connota per una specifica destinazione, con conseguente impossibilità di ricomprendervi anche locali con caratteristiche e destinazione del tutto diverse » (Sez. 5, sentenza n. 10191 del 18/05 /2016, Rv. 639846 - 01; cui *adde* Sez. 6 - 5, ordinanza n. 8409 del 26/03/2019, Rv. 653550 - 01; Sez. 5, sentenza n. 18480 del 21/09/2016, Rv. 640972 - 01; Sez. 5, sentenza n. 25674 del

invece

l

15/11/2013, Rv. 629374 - 01; Sez. 5, sentenza n. 10807 del 28/06/2012, Rv. 623249 - 01; Sez. 5, sentenza n. 22279 del 26/10/2011, Rv. 619841 - 01).

Epperò le deduzioni esposte dai ricorrenti nei due motivi di ricorso si appalesano prive di giuridico pregio e concludenza in relazione alla *ratio decidendi* della sentenza impugnata.

3.2 - Ed è appena il caso di aggiungere che le nuove disposizioni (più favorevoli per il contribuente), in materia di agevolazioni per l'acquisto della prima casa, introdotte dall'art. 10, comma 1, lett. a), del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23, le quali escludono dai benefici soltanto gli immobili iscritti in catasto alle categorie A1 (abitazioni di tipo signorile), A8 (abitazioni in ville) e A9 (castelli o palazzi di eminenti pregi artistici o storici), ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II *bis* dell'art. 1 della tariffa, parte prima, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, non si applicano *ratione temporis*, ai sensi della norma di diritto intertemporale contenuta nell'art. 10, comma 5, del d. lgs. n. 23/2011 cit., al trasferimento immobiliare oggetto della imposizione litigiosa, in quanto la compravendita in questione risale a epoca anteriore al 1° gennaio 2014.

3.3 - Tuttavia, relativamente alle sanzioni irrogate, fermo restando il pregresso, regime impositivo sostanziale, occorre considerare che, ai sensi dell'art. 3, comma 2, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, « Salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile. Se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato ».

Orbene, esattamente in termini, la giurisprudenza di legittimità ha fissato il principio di diritto secondo il quale il nuovo

intecchiato
f

regime in tema di agevolazioni prima casa, « pur non potendo trovare applicazione, quanto alla debenza del tributo, agli atti negoziali anteriori alla data della sua entrata in vigore e, cioè, al 1° gennaio 2014, può, tuttavia, rispetto ad essi, spiegare effetti a fini sanzionatori, in applicazione del principio del *favor rei*, posto che, proprio in ragione della più favorevole disposizione sopravvenuta, la condotta che prima integrava una violazione fiscale non costituisce più il presupposto per l'irrogazione della sanzione » (Sez. 5, sentenza n. 3362 dell' 8/02/2017; cui *adde* Sez. 6 - 5, ordinanza n. 13235 del 27/06/2016, Rv. 640156 - 01; Sez. 5, ordinanza n. 32304 del 13/12/2018, Rv. 652057 - 01).

Sicché, la amministrazione finanziaria, sebbene serbi « la potestà la potestà di revocare l'agevolazione in questione per il solo fatto del carattere di lusso rivestito (al momento del trasferimento, e sulla base della disciplina all'epoca applicabile) dall' immobile trasferito », non ha « però titolo per applicare le sanzioni conseguenti a comportamenti che, dopo la riforma legislativa, non sono più rilevanti; non certo in quanto tali (false dichiarazioni), ma in quanto riferiti a parametri normativi non più vigenti » (Sez. 5, sentenza n. 3362/2017, cit.).

3.4 - In conclusione il « parziale accoglimento del ricorso, limitatamente alla non debenza delle sanzioni applicate, » è imposto dalla considerazione dello *jus superveniens*, applicabile « anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio; e quindi anche in sede di legittimità (tra le altre: [...] Cass. 4616/16; Cass.16679/16 e Cass. ord. 13235/16)», in quanto, nella specie, « l'avvenuta contestazione da parte del contribuente della legittimità della revoca dell' agevolazione » esclude « che sia divenuto definitivo il provvedimento di irrogazione delle sanzioni che da tale revoca consegue » (Sez. 5, sentenza n. 3362/2017, cit.).

invece
q

Conseguono la cassazione della sentenza impugnata *in parte de qua* e (non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, trattandosi della eliminazione delle sanzioni) la decisione della causa nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., mediante la declaratoria della non debenza delle sanzioni.

3.5 - La considerazione dell'esito complessivo del giudizio consiglia la integrale compensazione delle spese processuali relative a entrambi i gradi del merito e alla presente istanza di legittimità.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione; cassa la sentenza impugnata, in relazione al profilo accolto, e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti, limitatamente alle sanzioni che dichiara non dovute.

Compensa integralmente le spese dell'intero giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio della V Sezione Civile il 5 luglio 2019

Il Presidente
(Oronzo De Masi)

Oronzo De Masi

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 13 NOV. 2019



IL CANCELLIERE
Manuela dr. Maronelli

Manuela dr. Maronelli