

30761-21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CHINDEMI DOMENICO

- Presidente -

non 30761

Dott. DE MASI ORONZO -

- Consigliere -

Dott. ZOSO LIANA MARIA TERESA

- Consigliere -

Dott. MELE MARIA ELENA

- Rel. Consigliere -

Dott. MARTORELLI RAFFAELE

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 22944/2018 proposto da:

(omissis) rappresentata e difesa dall'avvocato (omissis)
(omissis) del foro di Pescara, che la rappresenta e difende giusta procura in
calce; elettivamente domiciliata in (omissis),
presso lo studio del dott. (omissis),

ricorrente

contro

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

avverso la sentenza n. 67/2017 della COMM.TRIB.REG. dell'ABRUZZO,
sezione staccata di PESCARA, depositata il 29.01.2018;

8052
7920

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 17.12.2020 dal Consigliere Dott. Maria Elena Mele

Ritenuto che

(omissis) impugnava avanti alla Commissione tributaria provinciale di Pescara l'avviso di liquidazione con cui l'Agenzia delle entrate, accertato il carattere di lusso dell'immobile in relazione al quale erano state concesse le agevolazioni "prima casa" di cui alla nota II bis, art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, revocava tali benefici.

In particolare, la contribuente lamentava che l'immobile era stato inquadrato tra i fabbricati di lusso in quanto, ai sensi del d.m. 2 agosto 1969 si trattava di singola unità immobiliare avente una superficie utile complessiva superiore a mq 240, avendo l'Agenzia delle entrate ricompreso nel computo anche il locale seminterrato adibito a magazzino e *garage*.

La CTP rigettava il ricorso.

Tale decisione veniva impugnata avanti alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, sezione staccata di Pescara, la quale rigettava l'appello.

Avverso tale decisione la (omissis) ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi e assistito da memoria.

Ha resistito l'Agenzia delle entrate con controricorso.

Considerato che

Con il primo motivo si deduce la violazione degli artt. 1, 2, 3, 4, 5 e 6 del d.m. 2.8.1969 in relazione all'art. 360, comma 1 n. 3 e n. 5 cod. proc. civ.

La CTR avrebbe erroneamente ritenuto che tra i locali da conteggiare nella superficie utile rilevante ai fini della qualificazione dell'immobile come di lusso, ai sensi dell'art. 6 del d.m. 2.8.1969,

dovessero essere ricompresi anche i locali sottotetto, mentre i locali oggetto di contestazione erano costituiti in parte dalla cantina e in parte dal garage, e pertanto ricompresi nell'elencazione dei locali che l'art. 6 cit. esclude dal computo.

Il motivo è infondato.

In tema di imposta di registro, l'art. 1, nota II bis, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, subordina il riconoscimento dei benefici per l'acquisto della prima casa, tra l'altro, alla circostanza che si tratti di case di abitazione prive delle caratteristiche di lusso indicate dal d.m. 2 agosto 1969.

L'art. 6 di detto decreto qualifica come di lusso le unità immobiliari «aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine)», riconnettendo la caratteristica di immobile di lusso al dato quantitativo della superficie, con esclusione solo degli ambienti specificamente indicati.

Secondo l'orientamento consolidato di questa Corte, in tema di imposta di registro, per stabilire se un'abitazione sia di lusso e, quindi, esclusa dai benefici per l'acquisto della prima casa ai sensi dell'art. 1, Parte I, Nota Il Bis della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, occorre fare riferimento alla nozione di "superficie utile complessiva" di cui all'art. 6 del d.m. 2.8.1969, in forza del quale è irrilevante il requisito della "abitabilità" dell'immobile, siccome da esso non richiamato, mentre l'"utilizzabilità" degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituisce parametro idoneo ad esprimere il carattere "lussuoso" di un'abitazione. Per superficie utile deve intendersi tutta la superficie dell'unità immobiliare una volta detratta dall'estensione globale quella di balconi, terrazze, cantine, soffitte scale e posto auto, in quanto espressamente esclusi dall'art. 6 cit. (ex plurimis Cass. Sez. 6-5, n. 201701 del 2020; Sez. 5, n. 19186 del 2019, Rv. 654753-01; Sez. 5, n. 29643 del 2019, Rv. 655745-01; Sez. 5, n. 8421 del 2017, n. 8421 del 2017, Rv. 643477-01).

Si è conseguentemente affermato che, al fine di stabilire il carattere di lusso dell'immobile, anche l'ambiente strettamente adibito a cantina costituisce comunque elemento da comprendere nel calcolo della superficie complessiva, allorquando, in concreto, essa sia strutturata in modo tale da essere abitabile, sì da perderne la tipica caratteristica (Cass. Sez. 6-5, n. 201701 del 2020 cit.; Sez. 5, n. 18480 del 2016, Rv. 640972-01).

Nella specie, la censura della contribuente è attiene alla circostanza che la CTR avrebbe rigettato l'appello ritenendo che i locali sottotetto dovessero essere conteggiati nella superficie utile ai fini della qualificazione dell'immobile come di lusso, mentre i locali oggetto della contestazione da parte della contribuente erano rappresentati dalla cantina e dal *garage*.

Nei limiti in cui è prospettata, tale censura è infondata. Infatti, dal contenuto della sentenza impugnata emerge in modo chiaro ed evidente che, ai fini del computo della superficie utile, la CTR ha considerato proprio i locali del piano seminterrato, costituiti da *garage* e magazzino. Infatti, nella parte in cui sono sintetizzati i motivi di appello della contribuente, la sentenza riporta la censura concernente la mancata considerazione, da parte dei giudici di prime cure, delle caratteristiche del seminterrato. Essa dà inoltre atto che le difese dell'Ufficio attenevano alla qualificazione di tale locale il quale non avrebbe avuto le caratteristiche di magazzino, essendo rifinito e completo di impianti. Infine, nella parte motiva, la sentenza impugnata, nel ritenere condivisibile la decisione di primo grado, afferma espressamente che «nel calcolo della superficie utile invece va ricompreso il locale seminterrato rifinito e completo di impianti», mentre il riferimento ai locali sottotetto è contenuto nella decisione di questa Corte (Cass., n. 18483 del 2016) richiamata a sostegno di tale conclusione.

Con il secondo motivo si deduce la violazione dell'art. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 6 del d.m. 2 agosto 1969, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ.

Il giudice d'appello avrebbe erroneamente applicato l'art. 6 del d.m. 2.8.1969 il quale, nel definire di lusso gli immobili aventi superficie complessiva superiore a mq 240, si riferirebbe alle singole unità immobiliari, da intendersi come abitazioni inserite in un fabbricato composto di altre unità immobiliari, e non ai fabbricati singoli, qual è quello della contribuente il quale rientrerebbe nella previsione di cui all'art. 8 decreto cit.

Il motivo è infondato.

L'interpretazione prospettata dalla ricorrente, secondo la quale le case unifamiliari non sarebbero identificabili con le «unità immobiliari» cui fa riferimento l'art. 6, d.m. 2 agosto 1969, risulta priva di base normativa, essendo piuttosto tale espressione riferibile a qualsiasi fabbricato o porzione di esso avente autonomia di funzioni. Questa Corte ha, infatti, affermato che «Ai fini fiscali devono essere considerate abitazioni di lusso, ai sensi dell'art.6 del d.m. 2 agosto 1969, tutti gli immobili aventi una superficie utile complessiva maggiore di 240 metri quadrati, a nulla rilevando che si tratti di appartamenti compresi in fabbricati condominiali o di singole unità abitative» (Cass., Sez. 5, n. 23591 del 2012, Rv. 625178 - 01; Sez. 5, n. 13311 del 2016, Rv. 640158-01).

Conseguentemente, anche tale censura appare priva di pregio.

Si deve infine rilevare che i presupposti della revoca dell'agevolazione disposta dall'Ufficio permangono integri anche alla luce dello *jus superveniens* di cui all'art. 10, comma 1, lettera a), d. lgs. n.23 del 2011 il quale ha sancito il superamento del criterio di individuazione dell'immobile di lusso sulla base dei parametri di cui al d.m. 2 agosto 1969, disponendo che l'esclusione dalla agevolazione dipende dalla circostanza che la casa di abitazione oggetto di trasferimento sia iscritta in categoria catastale A1, A8 ovvero A9,

essendo esso applicabile ai trasferimenti imponibili realizzati successivamente al 1° gennaio 2014.

Tuttavia, il Collegio intende dare continuità all'indirizzo secondo il quale, pur non potendo l'art. 10 cit. trovare applicazione quanto alla debenza del tributo, esso può spiegare effetti ai fini sanzionatori, in applicazione del principio del *favor rei*, posto che, proprio in ragione della più favorevole disposizione sopravvenuta, la condotta mendace, che prima integrava una violazione fiscale, non costituisce più il presupposto per l'irrogazione della sanzione (Cass., sez. 5, n. 14964 del 2018, Rv. 649367-01; n. 2414 del 2019, Rv. 652502-01).

Lo *jus superveniens* impone, pertanto, la riforma della decisione impugnata limitatamente alla non debenza delle sanzioni applicate con l'atto opposto, derivando tale conclusione da una scelta interpretativa di favore suscettibile di essere attuata, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio e, quindi, anche in sede di legittimità (Cass., Sez. 5, n. 2889 del 2017, Rv. 642891-02).

L'evoluzione della vicenda processuale ed il progressivo consolidarsi della giurisprudenza richiamata giustificano la compensazione di tutte le spese del giudizio di merito e la compensazione in ragione della metà delle spese del giudizio di legittimità, le quali, per la restante metà, devono essere poste a carico della parte ricorrente nella misura determinata nel dispositivo.

P Q M

La Corte cassa la sentenza impugnata limitatamente alle sanzioni che si dichiarano non dovute e conferma nel resto. Compensa integralmente le spese di lite dei gradi di merito, e in ragione della metà le spese del giudizio di legittimità, liquidando la residua metà in complessivi euro 1.100,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito, ponendole a carico della parte ricorrente.

Così deciso in Roma nella adunanza camerale del 17 dicembre 2020, mediante collegamento da remoto (ai sensi dell'art. 23, comma 9, del D.L. 28 ottobre 2020 n. 137, in corso di conversione in legge, con le modalità stabilite dal decreto reso dal Direttore Generale dei Servizi Informativi ed Automatizzati del Ministero della Giustizia il 2 novembre 2020).

DEPOSITATO IN CANCELLERIA



29 OTT 2021
cgc,
IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pio Massimiliano Giannbarresi

Il Presidente
Domenico Chindemi

IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pio Massimiliano Giannbarresi