



22690/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE

TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

ANTONIO FRANCESCO ESPOSITO - Presidente -

MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -

ANTONIO MONDINI - Consigliere -

MARCELLO MARIA FRACANZANI - Consigliere -

GIAN ANDREA CHIESI - Rel. Consigliere -

ABITAZIONE DI LUSO
- CALCOLO DELLA
SUPERFICIE - MURI
PERIMETRALI E
DIVISORI

Ud. - 11/05/2022 CC

R.G.N. 12605-2020

Com 22690

Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n. 12605-2020, proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis) , in persona del
Direttore *p.t.*, legale rappresentante, dom.to in ROMA, alla VIA
DEI PORTOGHESI, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello
Stato, che lo rapp. e dif.;

- ricorrente -

contro

(omissis) , rapp. e dif., in
virtù di procura speciale in calce al controricorso, dall'AVV.
(omissis) unitamente al quale è dom.to *ope legis* in
ROMA, presso la CANCELLERIA della CORTE SUPREMA DI
CASSAZIONE;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 108 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della EMILIA-ROMAGNA, depositata il 17/01/2019; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 11/05/2022 dal Consigliere Dott. GIAN ANDREA CHIESI;

Rilevato che l'AGENZIA DELLE ENTRATE notificò a (omissis) un avviso di liquidazione per riprese relative all'imposta di registro ed all'I.V.A. afferenti ad un atto di compravendita concluso dalla contribuente ed in ordine al quale la stessa aveva usufruito dell'aliquota agevolata per acquisto della prima casa; che la contribuente impugnò il provvedimento innanzi alla C.T.P. di Reggio nell'Emilia che, con sentenza n. 294/2015, accolse il ricorso;

che l'AGENZIA DELLE ENTRATE propose quindi appello innanzi alla C.T.R. dell'Emilia-Romagna, la quale, con sentenza n. 108, depositata il 17.1.2019, rigettò il gravame osservando – per quanto in questa sede ancora rileva – che, secondo un calcolo favorevole alla contribuente elaborato dall'Agenzia del territorio, la superficie dell'immobile in questione sarebbe contenuta entro i 240 m² (con conseguente insussistenza del presupposto della metratura per la decadenza dal beneficio) e che, in ogni caso, la normativa relativa alle caratteristiche di lusso o meno di un immobile impone di considerare anche ulteriori elementi, quali l'ubicazione, la presenza o meno dell'ascensore e, più in generale il classamento catastale dell'edificio;

che avverso tale decisione l'AGENZIA DELLE ENTRATE ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi; si è costituita con controricorso, illustrato da memoria ex art. 380-*bis* cod. proc. civ. (omissis)

che sulla proposta avanzata dal relatore, ex art. 380-*bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

Rilevato che con il primo motivo parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della violazione e la falsa applicazione dell'art. 1, nota 2-bis, della Parte prima della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, dell'art 18 del d.P.R. n. 601 del 1986 in combinato disposto con l'art. 6 del d.m. 2 agosto 1969, per non avere la C.T.R. fatto corretto riferimento, ai fini dell'individuazione delle caratteristiche identificative delle abitazioni di lusso, ai criteri definiti nel D.M. 2.8.1969, considerando necessaria, a tal fine, la presenza di altri elementi (quali ubicazione classamento, finiture di pregio);

che con il secondo motivo la ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione degli artt. 100, 115 e 116 cod. proc. civ., per non avere la C.T.R. adeguatamente valutato gli elementi probatori sottesi alla decisione, travisando i mezzi di prova prodotti in causa;

che i motivi – suscettibili di trattazione congiunta, per identità di questioni agli stessi sottese - sono manifestamente fondati;

che in tema di agevolazioni cd. prima casa, al fine di stabilire se un'abitazione sia di lusso e, come tale, esclusa da detti benefici, occorre fare riferimento - avuto riguardo al momento dell'acquisto dell'immobile originante la ripresa per cui è causa - alla nozione di "superficie utile complessiva" di cui all'art. 6 del d.m. Lavori Pubblici n. 1072 del 1969, per il quale, premesso che viene in rilievo la sola utilizzabilità e non anche l'effettiva abitabilità degli ambienti, detta superficie deve essere determinata escludendo dalla estensione globale riportata nell'atto di acquisto sottoposto all'imposta, quella di balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e del posto macchina (Cass., sez. 6-5, 26.3.2019, n. 8409; Cass., Sez. 5, 31.3.2017, n. 8421);



che, costituendo parametro idoneo l'"utilizzabilità" degli ambienti (a prescindere dalla loro effettiva abitabilità), a titolo esemplificativo, i vani, pur qualificati come cantina e soffitta ma con accesso dall'interno dell'abitazione (e, quindi, assimilabili ad un soppalco) e ad essa indissolubilmente legati, sono computabili nella superficie utile complessiva (Cass., Sez. 5, 21.9.2016, n. 18480); del pari, rientra nella superficie utile il sottotetto, trattandosi di locale non compreso nella predetta elencazione tassativa (Cass., Sez. 5, 21.9.2016, n. 18483).

che, in definitiva, ciò che assume rilievo - in coerenza con l'apprezzamento dello stesso mercato immobiliare - è la marcata potenzialità abitativa dello stesso (Cass., Sez. 5, 15.11.2013, n. 25674) e, più precisamente, l'idoneità di fatto degli ambienti allo svolgimento di attività proprie della vita quotidiana (Cass., Sez. 5, 20.12.2012, n. 23591);

che, in particolare, per quanto in questa sede rileva, è stato altresì chiarito che, ai fini dell'imposta di registro, l'art. 6 del d.m. n. 1072 del 1969, deve essere interpretato nel senso che è "utile" tutta la superficie dell'unità immobiliare diversa dai balconi, dalle terrazze, dalle cantine, dalle soffitte, dalle scale e dal posto auto, rientrando nel calcolo dei 240 m² anche le murature, i pilastri, i tramezzi e i vani di porte e finestre (Cass., Sez. 5, 17.7.2019, n. 19186, Rv. 654753-01). Sicché, in ultima analisi, l'art. 6 cit. va interpretato nel senso di dover escludere dal dato quantitativo globale della superficie "utile" dell'immobile, indicata nell'atto di acquisto (in essa compresi, dunque, i muri perimetrali e quelli divisorii) solo, gli ambienti di cui si è detto e non l'intera superficie non calpestabile (così Cass., Sez. 5, 18.9.2013, n. 21287, in motivazione, *sub* 12);

che la C.T.R. non si è, dunque, attenuta a tali principi - così falsamente interpretando la normativa contenuta nel

richiamato D.M. - laddove: 1) non ha tenuto in debito conto, ai fini del computo della superficie "utile", i muri perimetrali e divisori, pure pacificamente riportati nella perizia dell'Ufficio provinciale del Territorio allegato all'avviso di liquidazione, come viene dato atto dalla stessa controricorrente (cfr. p. 8); 2) ha considerato necessaria, ai fini della qualificazione dell'abitazione come di lusso, altri elementi (quali l'ubicazione, la presenza o meno dell'ascensore e, più in generale il classamento catastale dell'edificio) non richiesti dalla norma; che non rileva, in senso contrario rispetto a quanto appena chiarito *sub* 1), che la prassi anteriore a Cass., n. 21287 del 2013, escludesse dal computo della superficie "utile" i muri perimetrali e divisori (cfr. controricorso, p. 8 ss., *sub* 20 ss., nonché, *amplius*, la memoria ex art. 380-*bis* cod. proc. civ.). Premesso, infatti, che le allegazioni difensive di parte controricorrente confondono e sovrappongono i concetti di prassi (amministrativa) e di mutamento dell'orientamento giurisprudenziale (quasi ad invocare, a conferma della illegittimità della ripresa, l'esistenza di un "*overruling*" sfavorevole al contribuente), osserva il Collegio come: a) la questione appare del tutto nuova, non essendovene traccia nella decisione impugnata né, tantomeno, avendo parte ricorrente chiarito se, dove, come e quando essa fu proposta nei precedenti gradi di merito; b) ove anche si fosse conformato ad una prassi (comunque non provata) basata su di una interpretazione erronea fornita dall'Amministrazione Finanziaria, il contribuente non potrebbe comunque invocare alcun legittimo affidamento al fine di andare esente dal pagamento del tributo dovuto, assumendo all'uopo rilievo il principio, di rilevanza costituzionale, della riserva di legge, nonché gli ulteriori principi di inderogabilità delle norme

tributarie, di indisponibilità dell'obbligazione tributaria, di vincolatezza della funzione di imposizione e di irrinunciabilità del diritto di imposta, risultando ciò conforme al principio unionale secondo cui il legittimo affidamento non può basarsi su una prassi illegittima dell'Amministrazione (Cass., Sez. 5, 30.9.2020, n. 20819, Rv. 658996-02); c) in ogni caso i principi in tema di *overruling* presuppongono un mutamento imprevedibile della giurisprudenza su una regola del processo, che comporti un effetto preclusivo del diritto di azione o di difesa della parte e non trovano applicazione, al contrario, rispetto a norme attributive di diritti, rispetto ai quali i titolari non possono vantare aspettative d'immutabilità giuridica riguardo alla giurisprudenza (Cass., Sez. U, 12.2.2019, n. 4135, Rv. 652852-01);

Ritenuto, in conclusione che il ricorso debba essere accolto, con la conseguente cassazione della decisione impugnata e rinvio alla C.T.R. dell'Emilia-Romagna, in diversa composizione, affinché riesamini la vicenda e liquidi, altresì, le spese del presente giudizio di legittimità;

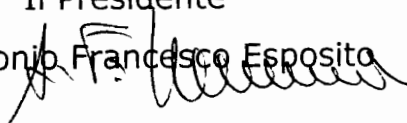
P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso. Per l'effetto, cassa la decisione impugnata e rinvio alla C.T.R. dell'Emilia-Romagna, cui domanda, altresì, la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sesta Sezione Civile - Tributaria, l'11.5.2022

Il Presidente

Dr. Antonio Francesco Esposito



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 20/7/22

IL CANCELLIERE ESPERTO
Dott.ssa Barbara Fusco