

AULA 'A'



M
1164.29

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IVA
AGEVOLAZIONI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. BIAGIO VIRGILIO - Presidente - R.G.N. 9141/2014
- GIUSEPPE FUOCHI - Consigliere - Rep. Cron. *MBG*
- Dott. TINARELLI - Consigliere - Rep. Ud. 22/07/2020
- Dott. PAOLO CATALLOZZI - Consigliere - CC
- Dott. ROBERTO SUCCIO - Consigliere -
- Dott. FRANCESCO MELE - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 9141-2014 proposto da:

MARIA VALERIA, FABIO
JAVIER, elettivamente domiciliati in ,



- ricorrenti -

contro

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 DIREZIONE PROVINCIALE
DI BERGAMO;

- intimata -

avverso la sentenza n. 84/2013 della
COMM.TRIB.REG.^{della Lombardia}SEZ.DIST. di BRESCIA,
depositata il 19/02/2013;

udita la relazione della causa svolta nella
camera di consiglio del 22/07/2020 dal
Consigliere Dott. FRANCESCO MELE.

Per la cassazione della sentenza della commissione tributaria regionale della Lombardia sezione staccata di Brescia n. 84/67/13, depositata il 19.2.2013, non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22 luglio 2020 dal relatore, cons. Francesco Mele.

Rilevato che

- I coniugi Fabio Javier e Maria Valeria proponevano ricorso avverso avviso di liquidazione imposta (ed irrogazione sanzioni) per l'anno 2005 per effetto della revoca della agevolazione IVA al 4% per l'acquisto -quale prima casa- di una villa unifamiliare in Mozzo, prov. di Bergamo, per un corrispettivo di euro 929.622,00 (di cui euro 25.000,00 per il secondo box), per la ritenuta superficie utile complessiva di mq. 357, superiore quindi al parametro di mq. 240 di cui al D.M. 2.8.1969.
- Deducevano i contribuenti la carenza di motivazione dell'atto impositivo e le modalità di calcolo della superficie della unità abitativa sul rilievo che le schede planimetriche presentate al comune di Mozzo per ottenere la abitabilità dell'immobile indicavano la superficie residenziale in mq. 198,40 con accessione di ulteriori mq 158,95 non residenziali nel seminterrato.
- L'Agenzia delle Entrate si costituiva per resistere al ricorso, deducendo che, ai fini della determinazione della superficie computabile, non si deve tenere conto della abitabilità ma della utilità, nella specie ben superiore al predetto parametro.
- La commissione tributaria provinciale di Bergamo rigettava il ricorso con sentenza, che -gravata di appello da parte dei contribuenti- era, nel contraddittorio tra le parti, confermata dalla CTR con la sentenza oggetto del presente giudizio.
- Per la cassazione della predetta sentenza i contribuenti propongono ricorso affidato a tre motivi, illustrato da memoria.
- Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Considerato che

- I tre motivi di cui consta il ricorso recano: 1) "Nullità della sentenza o del procedimento (art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c.) – Violazione dell'art. 112 c.p.c."; 2) "Violazione e falsa applicazione di norme di diritto (art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c.) – Violazione e falsa applicazione del combinato disposto del punto 1 della Tariffa, parte II, all. al DPR 633/72; nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, all. al DPR 26.4.1986 n. 131; art. 6 DM 2.8.1969"; 3) "Omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, prospettato dalle parti (art. 360 comma 1 n. % c.p.c.)".
- Va preliminarmente esaminata l'eccezione (sollevata in sede di memoria da parte ricorrente) di tardività della notifica del controricorso, avvenuta il 3.6.2014, asseritamente oltre il termine scadente il 2.6.2014; l'eccezione non è fondata in quanto il 2 giugno è giorno festivo e pertanto la notifica avvenuta il giorno successivo è tempestiva.
- Con il primo motivo i ricorrenti lamentano l'assenza di motivazione in ordine alla eccepita (in entrambi i gradi) nullità dell'atto impositivo per carenza di motivazione; così decidendo, la CTR avrebbe violato l'art. 112 c.p.c.
- Il motivo non è fondato.
- Avendo la CTR ritenuto la legittimità dell'atto impositivo e quindi la "inevitabilità della conferma della decisione di primo grado", non ricorre la denunciata violazione di legge -pur in assenza di specifica espressa statuizione sul punto- apparendo la pretesa avanzata da parte contribuente incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia; ciò alla luce del consolidato orientamento giurisprudenziale in materia (di recente: cass. n. 18491/2018; n. 7405/2020).
- Con il secondo motivo i ricorrenti censurano la sentenza per avere la CTR -da un lato- qualificato l'immobile compravenduto, oggetto del presente contenzioso, come di lusso, laddove una siffatta qualificazione avrebbe dovuto fondarsi (il che nella specie non sarebbe avvenuto) sulla nozione di superficie utile enucleabile dai regolamenti locali e per avere -dall'altro-

non considerato l'assenza, nella specie, del mendacio, costituente (a dire dei ricorrenti) "il presupposto legale per il recupero dell'imposta nei confronti dell'acquirente".

- Il motivo è fondato nei termini che di seguito si espongono.
- Ritiene il collegio di non discostarsi dal consolidato orientamento giurisprudenziale (per ultimo, cass. n.11620/2020), secondo cui "in tema di agevolazioni cd prima casa, ai fini della individuazione di una abitazione di lusso, nell'ottica di escludere il beneficio, la superficie utile deve essere determinata avuto riguardo alla utilizzabilità degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituendo tale requisito il parametro idoneo ad esprimere il carattere <lussuoso> dell'immobile".
- Nella specie si tratta di immobile avente una superficie totale di mq. 357 (ampiamente superiore al parametro legale di mq. 240), di cui -alla stregua delle schede planimetriche presentate al Comune di Mozzo- mq. 198,40 di superficie residenziale e la restante parte non residenziale nel seminterrato; la analitica descrizione -nell'ottica della utilizzabilità dello stesso- dell'immobile, ivi compreso il seminterrato (avente un'altezza di metri 2,90), operata dalla CTR, in uno al prezzo complessivo pagato (che sfiora il milione di euro), è tale che, qualora si accedesse alla tesi di parte contribuente, il prezzo unitario per mq. sarebbe da collocarsi al di fuori (e non di poco) di ogni parametro di ragionevolezza.
- A questo punto occorre, tuttavia, porsi il problema sollevato con la memoria depositata dai ricorrenti circa la debenza delle sanzioni in ragione dello ius superveniens costituito dall'art. 33 del d. lgs. 21.11.2014 n. 175 il quale, nel modificare il n. 21 della tabella A), parte seconda , allegata al dpr 633/72, ha sancito il superamento del criterio di individuazione dell'immobile di lusso -non ammesso, in quanto tale, ai benefici "prima casa"- incentrato sui parametri di cui al d.m. 2.8.1969, collegando l'esclusione dell'agevolazione alla circostanza che la casa di abitazione oggetto di trasferimento sia iscritta in categoria catastale A1 (abitazioni di tipo signorile), A8 (abitazioni in ville), ovvero A9 (castelli e palazzi con pregi artistici o storici), categorie (tutte) non rinvenibili nel caso di specie.

- Se quanto detto lascia immutata la situazione in relazione alla debenza dell'imposta, non si può giungere alle stesse conclusioni per quanto riguarda le sanzioni irrogate, in quanto "la riformulazione ex novo della fattispecie legale di non spettanza dell'agevolazione" costituisce "una situazione di favore per il contribuente ancor più radicale ed evidente di quella (prevista nel terzo comma dell'art. 3 d.lgs. n. 472 del 1997) del sopravvenire di un regime sanzionatorio semplicemente più mite", fondata com'è "su un parametro (quello catastale) del tutto differente da quello, precedentemente rinvenibile, fatto oggetto di mendacio" (cfr. Cass. n. ^{13235 del 2016} 14964 del 2018, Cass. n. 26423 del 2018, Cass. n. 2414 del 2019, Cass. n. 31489 del 2019, Cass. n. 11620 del 2020). Il legislatore ha voluto sancire in ambito tributario la regola della non ultrattività della norma (tributaria) sanzionatoria, prevedendo (art. 3, comma 2. D. lgs. N. 472 del 1997) che non si possa essere assoggettati a sanzioni per un fatto che, secondo la legge posteriore, non costituisce più violazione punibile, sia nei casi in cui la legge posteriore si limiti ad abolire la sola sanzione, lasciando in vita l'obbligatorietà del comportamento prima sanzionabile, sia nell'ipotesi in cui venga eliminato un obbligo strumentale e, quindi, solo indirettamente la previsione sanzionatoria.
- Peraltro deve essere ricordato che "le più favorevoli norme sanzionatorie sopravvenute debbono essere applicate, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, e quindi anche in sede di legittimità, all'unica condizione che il provvedimento sanzionatorio non sia divenuto definitivo: pertanto, qualora, essendo in contestazione l'an della violazione tributaria, sussista ancora controversia sulla debenza delle sanzioni, si impone l'applicazione del più favorevole regime sanzionatorio sopravvenuto (Cass. n. 14964 del 2018, Cass. N. 26423 del 2018, Cass. n. 11620 del 2020). Sicchè, nel caso di specie avendo la controversia per oggetto anche le sanzioni (essendo in discussione la debenza dell'imposta), se il ricorso deve essere respinto confermandosi l'avviso di liquidazione con riferimento alla obbligazione di imposta, deve essere allo stesso tempo stabilito che non sono dovute le sanzioni irrogate, annullando sul punto l'atto impositivo impugnato.

- Con il terzo motivo i ricorrenti censurano la sentenza per vizio motivazionale.
- Il motivo è inammissibile e va pertanto rigettato, atteso che il vizio di motivazione denunciato è quello contemplato dalla attuale vigente normativa, a seguito della riforma del n. 5 dell'art. 360 del c.p.c., a norma del quale è precluso qualsivoglia esame che attenga alla razionalità della motivazione.
- Conclusivamente, il primo e il terzo motivo vanno rigettati, il secondo va accolto nei limiti sopra esposti e, decidendo la causa nel merito, va di conseguenza accolto il ricorso introduttivo limitatamente alle sanzioni, con compensazione delle spese, attesa la reciproca soccombenza delle parti in causa.

P. Q. M.

Rigetta il primo e terzo motivo; accoglie il secondo nei limiti di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo limitatamente alle sanzioni.

Compensa le spese dell'intero processo.

Roma, 22 luglio 2020

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi 21 GEN. 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.ssa Isabella Panacchia



Il presidente

Biagio Virgilio

