Sentenza del 30/08/2022 n. 25489 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

I coniugi L.B. e M.S. hanno proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia il 22 dicembre 2014 n. 7080/11/2014, che, in controversia su impugnazione di avviso di liquidazione della maggiore IVA (con la contestuale irrogazione della relativa sanzione) sulla compravendita di una villa unifamiliare con annessa area pertinenziale, a mezzo di rogito notarile del 10 dicembre 2009, e di avviso di liquidazione della maggiore imposta sostitutiva (con la contestuale irrogazione della relativa sanzione) sul mutuo ipotecario per l'acquisto del medesimo immobile, a mezzo di rogito notarile del 10 dicembre 2009, a seguito di revoca delle agevolazioni della c.d. "prima casa" per l'accertamento delle caratteristiche dii lusso nell'immobile acquistato (in relazione al D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5), ha rigettato - dopo averne disposto la riunione per connessione - l'appello proposto dai medesimi (in qualità di compratori) e l'appello proposto dalla "IMMOBILIARE G. S.p.A." (in qualità di venditrice) nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Lecco il 28 ottobre 2013 n. 122/01/2013, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. Il giudice di secondo grado ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto che: a) il fabbricato aveva le caratteristiche di lusso D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, ex art. 5; b) che il terreno circostante - il quale era stato escluso dall'agevolazione della c.d. "prima casa" per la sua natura agricola (secondo il certificato di destinazione urbanistica) - costituiva pertinenza del fabbricato, con la conseguenza che la relativa estensione era, comunque, computabile ai fini della determinazione della superficie utile complessiva per l'individuazione delle caratteristiche di lusso; c) che i locali di sgombero con destinazione a ripostiglio o a deposito all'interno del fabbricato erano computabili ai fini della determinazione della superficie utile complessiva; d) che il fabbricato aveva superficie superiore a mq. 200 e l'area pertinenziale aveva superficie pari a mq. 5.020, per cui la compravendita - per la parte soggetta ad IVA - non poteva beneficiare dell'agevolazione della c.d. "prima casa". Il ricorso è affidato a sette motivi. L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. ha chiesto il rigetto del ricorso. I ricorrenti hanno depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5 in combinato disposto con gli artt. 1, nota II-bis, della tariffa parte prima allegata dal D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, 51 e 52 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto il giudice di secondo grado che l'immobile acquistato avesse le caratteristiche di lusso, non potendo computarsi nella superficie utile complessiva ai fini dell'agevolazione della c.d. "prima casa" i locali di sgombero, di cui uno al

piano primo e due al piano sottostrada, per la loro destinazione, rispettivamente, a guardaroba/ripostiglio ed a ripostigli/depositi ed il terreno circostante per la sua natura agricola.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 817 c.c., sulla scorta del D.M. 19 aprile 1994, n. 701, in combinato disposto con gli artt. 1, nota II-bis, della tariffa - parte prima allegata dal D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, artt. 51 e 52 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto il giudice di secondo grado che il terreno circostanze costituisse pertinenza del fabbricato, nonostante l'autonoma identificazione nel catasto terreni, essendo irrilevante a tal fine la dichiarazione fattane al momento della stipulazione della compravendita.

3. Con il terzo motivo, si denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto il giudice di secondo grado delle perizie stragiudiziali di parte - nonchè di altri documenti prodotti - nel corso dei giudizi di merito con riguardo alla esclusione delle caratteristiche di lusso del fabbricato.

4. Con il quarto motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione delle norme processuali in materia di valutazione delle prove in base agli artt. 112, 115 e 116 c.p.c., nonchè del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 7, comma 2 e art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non aver tenuto conto il giudice di secondo grado - singolarmente e complessivamente - delle prove acquisite (e, in particolare, i documenti prodotti: le perizie stragiudiziali di parte; le dichiarazioni reddituali dei contribuenti) nel corso dei giudizi di merito al fine di escludere le caratteristiche di lusso del fabbricato.

5. Con il quinto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 1, nota II-bis, della tariffa - parte prima allegata dal D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nonchè degli artt. 2697 e 2727 c.c. e ss. e del n. 21 della tabella A - parte seconda allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto il giudice di secondo grado che le caratteristiche di "abitazione non di lusso" ai fini dell'agevolazione della c.d. "prima casa" dovessero risultare da dichiarazione resa dalla parte acquirente in sede di compravendita soggetta ad IVA, non potendo essa costituire presupposto per imputare ai contribuenti la sanzione per l'ipotesi di dichiarazione mendace.

6. Con il sesto motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per aver omesso il giudice di secondo grado di pronunciarsi sull'illegittimità delle sanzioni irrogate in ragione delle dichiarazioni mendaci dei contraenti in sede di compravendita soggetta ad IVA.

7. Con il settimo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 132 c.p.c., comma 1 (recte: 2), n. 4, art. 36, comma 1 (recte: 2), n. 4, art. 111 Cost. e art. 6 CEDU, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per essere stato rigettato l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione meramente apparente.

RAGIONI DELLA DECISIONE.

1. Ragioni di priorità logica e giuridica inducono a discostarsi dall'ordine numerico di prospettazione introduttiva dei motivi e ad esaminare in via preliminare il settimo motivo, che censura l'adeguatezza motivazionale della sentenza impugnata nel suo complesso.

1.1 Ciò detto, il settimo motivo è infondato.

1.2 Per costante giurisprudenza, invero" la mancanza di motivazione, quale causa di nullità della sentenza, va apprezzata, tanto nei casi di sua radicale carenza, quanto nelle evenienze in cui la stessa si dipani in forme del tutto inidonee a rivelare la ratio decidendi posta a fondamento dell'atto, poichè intessuta di argomentazioni fra loro logicamente inconciliabili, perplesse od obiettivamente incomprensibili (tra le tante: Cass., Sez. 5, 30 aprile 2020, n, 8427; Cass., Sez. 6-5, 15 aprile 2021, n. 9975).

Peraltro, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente" o di "motivazione perplessa e incomprensibile", allorquando la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6 (tra le tante: Cass., Sez. 1, 30 giugno 2020, n. 13248; Cass., Sez. 6-5, 25 marzo 2021, n. 8400; Cass., Sez. 6-5, 7 aprile 2021, n. 9288; Cass., Sez. 5, 13 aprile 2021, n. 9627).

1.3 Nella specie, non si può ritenere che la sentenza impugnata sia insufficiente o incoerente sul piano della logica giuridica, contenendo un'adeguata esposizione delle ragioni sottese al rigetto dell'appello (al di là di ogni considerazione sul piano della loro fondatezza in diritto), con particolare riguardo all'esclusione delle caratteristiche oggettive per il riconoscimento ai contribuenti dell'aliquota IVA nella misura ridotta del 4%, che è stata revocata sul rilievo che "l'abitazione compravenduta, con superficie superiore ai 200 mq e con pertinenza di area scoperta di mq. 5.020, non ha i requisiti per godere dei benefici di prima casa". Ne deriva che il decisum rispetta in maniera congrua il canone del minimo costituzionale.

2. Per il resto, il primo motivo ed il secondo motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto per la comune attinenza alle condizioni oggettive per usufruire dell'agevolazione della c.d. "prima casa" - sono infondati.

2.1 Come è noto, il n. 21 della tabella A - parte seconda allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, (nel testo antecedente alla modifica apportata dal D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 33) disponeva la riduzione dell'aliquota per VIVA nella misura del 4% per la cessione di "case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. dei lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, (...) in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis) all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. In caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto, si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota".

Parallelamente, l'art. 1, comma 4, della tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nel testo vigente ratione temporis, disponeva la riduzione dell'aliquota per l'imposta di registro nella misura del 3%, "Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis)". Quest'ultima, al comma 4, stabiliva che: "In caso di dichiarazione mendace, o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonchè una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte. Se si tratta di cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti deve recuperare nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonchè irrogare la sanzione amministrativa, pari al 30 per cento della differenza medesima. Sono dovuti gli interessi di mora di cui all'art. 55, comma 4 del presente testo unico. Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale".

Il D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5 prevede che: "Le case composte di uno o più vani costituenti unico alloggio padronale aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 200 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine) ed aventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta".

Pertanto, il rapporto tra la superficie dell'area scoperta e quella dell'area coperta, ai sensi del D.M. 2 agosto 1959, n. 107, art. 5 se superiore al sestuplo, comporta la qualificazione come di "lusso" dell'immobile e, quindi, l'esclusione dei benefici tributari per l'acquisto della c.d. "prima casa".

Di seguito, il D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 6 dispone che: "Le singole unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine)".

2.2 Questa Corte ha precisato che la norma base di riferimento, per individuare le caratteristiche di lusso riferite all'estensione della superficie dell'immobile, è costituita (proprio) dal D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 6 disposizione, questa, che è applicabile (indistintamente) ad appartamenti compresi in fabbricati condominiali o a singole unità abitative e che non è contraddetta da quella di cui al precedente D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5 in quanto la "dimensione dell'area scoperta (in rapporto pertinenziale con l'alloggio padronale) assume rilievo se e in quanto la o le unità immobiliari (che compongano l'alloggio) abbiano (singolarmente considerate) un'area coperta di superficie inferiore a 240 mq" (Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2012, n. 23591; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2016, n. 13311; Cass." Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5346).

Secondo un orientamento consolidato, peraltro, con riguardo all'inclusione dei "locali di sgombero" nella nozione di "superficie utile complessiva" ai fini della qualificazione

dell'immobile come di lusso, non rileva l'abitabilità, ma la potenzialità degli stessi allo svolgimento delle attività della vita quotidiana (in termini specifici: Cass., Sez. 6-5, 28 giugno 2019, n. 17470 -). Difatti, in tema di agevolazioni della c.d. "prima casa", al fine di stabilire se un'abitazione sia di lusso e come tale esclusa da detti benefici, occorre fare riferimento, con riguardo al momento dell'acquisto, alla nozione di superficie utile complessiva, 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., Sei. 5, 31 marzo 2017, n. 8421; Cass., Sez. 6 - 5, 26 marzo 2019, n. 8409; Cass., Sez. 6-5, 28 giugno 2019, n. 17470; Cass., Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5346; Cass., Sez. 5, 11 maggio 2021, n. 12392; Cass., Sez. 5, 2 dicembre 2021, n. 38004). 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 ad essa indissolubilmente legati, sono computabili nella superficie utile complessiva (Cass., Sez. 5, 26 ottobre 2011, n. 22279; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2012, n. 10807; Cass., Cass., Sez. 5, 21 settembre 2016, n. 18480; Cass., Sez. 6-5, 27 settembre 2016, n. 19007; Cass., Sez. 6 - 5, 26 marzo 2019, n. 8409; Cass., Sez. 5, 17 luglio 2019, n. 19186; Cass., Sez. 5, 27 novembre 2019, n. 30902; Cass., Sez. 6-5, 20 settembre 2020, n. 20701; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30761; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2021, n. 31564; Cass., Sez. 6-5, 29 aprile 2022, n. 13547). Così come, 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. 5, 21 settembre 2016, n. 18480; Cass., Sez. 6-5, 20 settembre 2020, n. 20701).

Parimenti, rientra nella superficie utile il sottotetto, trattandosi di locale non compreso nella predetta elencazione tassativa (Cass., Sez. 5, 21 settembre 2016, n. 18483; Cass., Sez. 5, 13 giugno 2018, n. 15472; Cass., Sez. 5, 17 luglio 2019, n. 19186; Cass., Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5346).

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 novembre 2013, n. 25674) e, più precisamente, l'idoneità di fatto degli ambienti allo svolgimento di attività proprie della vita quotidiana (Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2012, n. 23591; Cass., Sez. 5, 27 novembre 2019, n. 30902; Cass., Sez. 5, 8 giugno 2021, n. 15880; Cass., Sez. 6-5, 29 aprile 2022, n. 13547).

Nè è possibile alcuna interpretazione che ne ampli la sfera operativa, atteso che le previsioni relative ad agevolazioni o benefici in genere in materia fiscale non sono passibili di interpretazione analogica (Cass., Sez. 5, 28 giugno 2012, n. 10807). In quest'ottica, non è possibile aderire ad una soluzione ermeneutica estensiva, atteso che le previsioni relative ad agevolazioni o benefici in genere in materia fiscale non sono passibili di interpretazione analogica e, quindi, questi non possono essere riconosciuti nelle ipotesi in cui non siano espressamente previsti (Cass., Sez. 5, 26 ottobre 2011, n. 22279).

La giurisprudenza di questa Corte ha altresì chiarito che, ai fini per cui è causa, non si applicano le normative edilizie o igienico-sanitarie (Cass., Sez. 5, 24 maggio 2013, n. 12942; Cass., Sez. 5, 15 novembre 2013, n. 25674; Cass., Sez. 65, 6 giugno 2016, n. 11556; Cass., Sez. 6-5, 27 settembre 2016, n. 19007; Cass., Sez. 6-5, 8 giugno 2017, n. 14364; Cass., Sez. 6-5, 26 marzo 2019, n. 8409; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2021, n. 31564; Cass., Sez. 5", 21 aprile 2022, n. 12811), in quanto gli unici locali da escludersi sono quelli espressamente indicati nella riportata normativa (Cass., Sez. 6-5, 6 giugno 2016, n. 11556).

2.3 Nella specie, come si desume dalla trascrizione in ricorso delle perizie stragiudiziali di parte (in ossequio al canone di autosufficienza), i locali di sgombero - oltre ad essere ubicati all'interno del fabbricato - erano utilizzati dai contribuenti a servizio dell'abitazione, essendo destinati l'uno (quello al piano primo) a guardaroba/ripostiglio e gli altri (quelli al piano sottostrada) a ripostigli/depositi, a prescindere dalla precarietà dei requisiti igienico-sanitari e dei rapporti areo-illuminanti. Per cui, il giudice di appello ha correttamente tenuto conto della relativa estensione nel computo della superficie utile complessiva.

2.4 Resta da stabilire se anche il terreno circostante il fabbricato debba essere compreso nel calcolo della superficie dell'area scoperta pertinenziale al fabbricato ai fini dell'agevolazione della c.d. "prima casa".

A tale proposito, secondo la circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 12 agosto 2005 n. 38/E (par. 6.4): "Un'ulteriore questione riguarda i terreni "non graffati" all'immobile agevolato, in quanto iscritti autonomamente nel catasto terreni ed, in particolare, la possibilità che essi possano costituire pertinenza di un'abitazione che abbia fruito dell'agevolazione "prima casa" e, quindi, di avvalersi anch'essi dello stesso beneficio fiscale. Al riguardo si osserva che per godere dell'agevolazione in esame le "aree scoperte" pertinenziali, così classificabili ai sensi dell'art. 817 c.c. (cfr. circolare 19/E del 2001 punto 2.2.2), devono risultare altresì censite al catasto urbano unitamente al bene principale. Ai fini dell'agevolazione fiscale in questione, un'area che sia autonomamente censita al catasto terreni non può considerarsi "pertinenza" di un fabbricato urbano, anche se durevolmente destinata al servizio dello stesso. Peraltro, l'area pertinenziale è soggetta ai limiti di cui al D.M. 2 agosto 1969, art. 5 secondo cui si ponderano abitazioni di lusso "le case... aventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta". Ne discende, quindi, che l'area scoperta è una pertinenza della casa non di lusso solo se non superi i limiti indicati dal citato D.M. 2 agosto 1969, art. 5".

Tale soluzione è stata ribadita dalla risposta ad istanza di interpello resa dall'Agenzia delle Entrate il 16 febbraio 2006 n. 32/E, affermandosi che: "Nella recente circolare n. 38/E del 12 agosto 2005 è stata esaminata la possibilità di estendere l'agevolazione "prima casa" anche alle "aree scoperte" pertinenziali, così classificabili ai sensi dell'art. 817 c.c. (cfr. circolare 19/E del 2001 punto 2.2.2), pervenendo alla conclusione che detta agevolazione può essere riconosciuta a condizione che le aree anzidette siano "graffate" al bene principale, vale a dire censite al catasto urbano unitamente ad esso. In mancanza di tale requisito, le aree in questione non possono considerarsi ai fini dell'agevolazione in questione "pertinenza" di un fabbricato urbano, anche se durevolmente destinate al servizio dello stesso. Non rileva, di conseguenza, che dette aree siano iscritte autonomamente al catasto terreni ovvero censite alla "partita 1" (aree di enti urbani e

promiscui). Per le considerazioni esposte si ritiene quindi che, in assenza del requisito della "graffatura" al bene principale agevolato, non sia possibile estendere il regime di favore c.d. "prima casa" alle aree pertinenziali".

2.5 Nella specie, però, i contribuenti non hanno invocato l'agevolazione della c.d. "prima casa" anche per il terreno circostante (con autonoma identificazione nel catasto terreni), il cui prezzo è stato autonomamente fissato nell'importo di Euro 19.000,00, nonostante l'espressa enunciazione nel rogito notarile del vincolo di pertinenzialità all'abitazione (si parla, infatti, di "appezzamento di terreno adibito a giardino pertinenziale alla villa in oggetto"). Per cui, si pone il problema della computabilità della relativa estensione nella determinazione complessiva della superficie dell'"area scoperta" per stabilire se l'abitazione abbia o meno natura "lussuosa" ai sensi del D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5.

2.6 In difetto di una specifica disposizione tributaria, questa Corte ha tratto la nozione di "pertinenza" dalla nozione generale prefigurata dall'art. 817 c.c., per cui un bene che sia funzionalmente collegato ad altro è insuscettibile di autonoma e separata disciplina, ma segue invece il regime del bene principale (con riferimento all'imposta di registro: Cass., Sez. 6"-5, 3 marzo 2014, n. 4892; Cass., Sez. 6-5, 17 febbraio 2015, n. 3148; Cass., Sez. 5, 18 gennaio 2019, n. 1301; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8073; in tema di benefici per la c.d. "prima casa": Cass., Sez. 5", 29 ottobre 2010, n. 22128; Cass., Sez. 5, 13 marzo 2013, n. 6259; Cass., Sez. 6-5, 18 novembre 2014, n. 24496; Cass., Sez. 5, 10 agosto 2021, n. 22561; Cass., Sez. 6-5, 25 febbraio 2022, n. 6316; con riguardo all'ICI: Cass., Sez. 5, 8 novembre 2013, n. 25170; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2015, n. 26077; Cass., Sez. 5, 21 settembre 2016, n. 18470; Cass., 23 giugno 2017, n. 15668; Cass., Sez. 5, 30 maggio 2018, n. 13606; Cass., Sez. 5", 22 maggio 2019, n. 13742; Cass., Sez. 5, 18 giugno 2020, nn. 11830, 11832 e 11833; Cass., Sez. 5, 10 giugno 2021, nn. 16187, 16198 e 16198; Cass., Sez. 5, 11 giugno 2021, n. 16681; Cass., Sez. 5, 15 giugno 2021, n. 16839).

Si è, così, statuito, in aderenza ai principi espressi con riferimento all'art. 817 c.c. (Cass., Sez. 1, 16 maggio 2018, n. 11970; Cass., Sez. 2, 30 ottobre 2018, n. 1:L970; Cass., Sez. 2, 23 agosto 2019, n. 21656; Cass., Sez..3, 6 ottobre 2021, n. 27127; Cass., Sez. 2, 18 gennaio 2022, n. 1471; Cass., Sez. 2, 19 aprile 2022, n. 12440), che "l'effettiva e concreta destinazione della cosa al servizio ed ornamento dell'altra debba essere considerata una relazione implicante oltre che aspetti oggettivi anche aspetti soggettivi, riferibili alla volontà dell'avente diritto" (Cass., Sez. 5, 26 novembre 2007, n. 24545; Cass., Sez. 6-5, 3 marzo 2014, n. 4892; Cass., Sez. 1, 25 giugno 2014, n. 14468; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8073); e, più specificamente, che l'accertamento del vincolo pertinenziale si fonda sui "presupposti di cui all'art. 817 c.c., desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio (o ad ornamento) del fabbricato medesimo" (C:ass., Sez. 5, 30 novembre 2009, n. 25127; Cass., Sez. 5", 29 ottobre 2010, n. 22128; Cass., Sez. 5, 8 novembre 2013, n. 25170; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2015, n. 26077; Cass., Sez. 5, 30 maggio 2018, n. 13606; Cass., Sez. 5, 22 maggio 2019, n. 13742).

2.7 Con specifico riguardo ad un terreno circostante un fabbricato, questa Corte ha ritenuto che, in tema di agevolazione tributarie per l'acquisto della c.d. "prima casa", il concetto di pertinenza, è fondato sul criterio fattuale della destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od

ornamento di un'altra, senza che rilevi la qualificazione catastale dell'area che ha esclusivo rilievo formale (Cass., Sez. 6"-5, 17 febbraio 2015, n. 3148; Cass., Sez. 6"-5, 8 febbraio 2016, n. 2450; Cass., Sez. 5, 21 dicembre 2016, n. 25494; Cass., Sez. 5, 17 luglio 2019, n. 19188; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8073; Cass., Sez. 6-5, 25 febbraio 2022, n. 6316).

In definitiva, ciò che rileva per definire le pertinenze non è la classificazione catastale, ma il rapporto di complementarità funzionale che, pur lasciando inalterata l'individualità dei singoli beni, comporta l'applicazione dello stesso trattamento giuridico (Cass., Sez. 5, 10 agosto 2021, n. 22561; Cass., Cass., Sez. 6-5, 25 febbraio 2022, n. 6316). Fermo restando, in linea generale, che l'accertamento del rapporto pertinenziale tra due immobili - che comporta un giudizio di fatto demandato al giudice di merito, insindacabile in sede di legittimità, se sorretto da congrua e corretta motivazione - presuppone l'esistenza, oltre che di un unico proprietario, di un elemento oggettivo, consistente nella oggettiva destinazione del bene accessorio ad un rapporto funzionale con quello principale e di un elemento soggettivo, consistente nell'effettiva volontà, espressa o tacita, di destinazione della res al servizio o all'ornamento del bene principale, da parte di chi abbia la disponibilità giuridica ed il potere di disporre di entrambi i beni (da ultima: Cass., Sez. 2, 21 luglio 2021, n. 20911).

2.8 Ne discende che, una volta accertato in punto di fatto il nesso di pertinenzialità, la destinazione del terreno circostante a servizio del fabbricato, in base alla volontà manifestata dalle parti, prescinde dalla differenza di regime fiscale della compravendita, con la conseguenza che l'autonomia della classificazione catastale non impedisce il computo della superficie nella determinazione complessiva dell'"area scoperta" pertinenziale ai fini del D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5.

2.9 In conclusione, si può affermare che, in materia di compravendita soggetta ad IVA, il terreno circostante il fabbricato, per il quale il contribuente abbia invocato l'agevolazione della c.d. "prima casa" ai sensi della L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, comma 497, con l'applicazione dell'aliquota nella misura ridotta del 4%, in relazione al n. 21 della tabella A - parte seconda allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, (nel testo antecedente alla modifica apportata dal D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 33), ancorchè l'acquisto dello stesso sia soggetto ad un differente trattamento fiscale, non usufruendo del beneficio invocato per il fabbricato, deve essere considerato, comunque, in quanto giardino a durevole servizio del fabbricato (secondo l'accertamento fattone dal giudice di merito), come parte integrante dell'area scoperta" pertinenziale, ai fini del calcolo della "superficie utile complessiva", ai sensi del D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, art. 5.

2.9 Nella specie, il giudice di appello si è sostanzialmente attenuto ai principi enunciati, avendo ritenuto - dopo aver accertato, per un verso, che "(...) il fabbricato è formato da cantine e da locali di sgombero, e (...) mentre i locali cantina non rientrano nella superficie utile, così non è i per i locali di sgombero che ne fanno invece parte", e, per altro verso, che "per quanto riguarda il terreno di pertinenza, sono stati gli stessi compratori che nel rogito ne hanno definito la destinazione, dichiarando che esso riguarda una pertinenza" che "(...) l'abitazione compravenduta, con superficie superiore ai 200 mq e con pertinenza di area scoperta di mq 5.020, non hai requisiti per godere dei benefici di prima casa".

3. Il terzo motivo è infondato.

3.1 L'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riformulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 convertito, con modificazioni, nella L. 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, e art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sè, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (tra le tante: Cass., Sez. Un., 7 aprile 2014, nn. 8053 e 8054; Cass., Sez. 6-3, 27 novembre 2014, n. 25216; Cass., Sez. 2, 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., Sez. Lav., 21 ottobre 2019, n. 26764; Cass., Sez. 5, 12 luglio 2021, nn. 19820, 19824, 19826 e 19827; Cass., Sez. 5, 22 luglio 2021, n. 20963; Cass., Sez. 5, 27 luglio 2021, n. 21431). L'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, come riformulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 convertito, con modificazioni, nella L. 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, nel cui paradigma non è inquadrabile la censura concernente la omessa valutazione di deduzioni difensive (Cass., Sez. 1, 14 settembre 2018, n. 26305; Cass., Sez. 6-1, 6 settembre 2019, n. 22397; Cass., Sez. 5, 11 maggio 2021, n. 12400; Cass., Sez. 5, 24 luglio 2021, nn. 21457 e 21458) nè l'omessa disanima di questioni o argomentazioni (Cass.,. Sez. 6-1, 6 settembre 2019, n. 22397; Cass., Sez. 5, 20 aprile 2021, n. 10285).

3.2 Nella specie, il "fatto" di cui si lamenta l'omesso esame da parte del giudice di appello è costituito dalle risultanze - oltre che dei documenti prodotti nel corso del giudizio, sostanzialmente identificabili, in base all'elencazione fattane in ricorso, con la visura catastale ed il rogito notarile di compravendita - delle perizie stragiudiziali di parte (con riguardo al rilevamento, alla descrizione ed alla misurazione del fabbricato) che i contribuenti hanno prodotto nel corso dei giudizi di merito.

Tuttavia, nel solco dei principi affermati dalle Sezioni Unite (Cass., Sez. Un., 7 aprile 2014, n. 8053), questa Corte ha chiarito che la relazione di un perito stragiudiziale, dando luogo a semplici indizi, comporta che la sua omessa valutazione non possa assurgere al vizio di omesso esame circa un fatto decisivo della controversia (tra le tante: Cass., Sez. 6A-5, 6 maggio 2015, n. 9029; Cass., Sez. 6-5, 9 aprile 2018, n. 8621; Cass., Sez. 6-5, 20 novembre 2018, n. 29961; Cass., Sez. 5, 26 giugno 2019, n. 20358; Cass., Sez. 5, 23 giugno 2021, n. 17882; Cass., Sez. 5, 9 marzo 2020, n. 6554; Cass., Sez. 5, 14 gennaio 2022, n. 1049; Cass., Sez. 5", 17 febbraio 2022, n. 5177).

Per cui, la valutazione delle prove raccolte, anche se si tratta di presunzioni, costituisce un'attività riservata in via esclusiva all'apprezzamento discrezionale del giudice di merito, le cui conclusioni in ordine alla ricostruzione della vicenda fattuale non sono sindacabili in cassazione,

sicchè rimane estranea al vizio previsto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 qualsiasi censura volta a criticare il "convincimento" che il giudice si è formato, a norma dell'art. 116 c.p.c., commi 1 e 2, in esito all'esame del materiale istruttorio mediante la valutazione della maggiore o minore attendibilità delle fonti di prova, atteso che la deduzione del vizio di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 non consente di censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali, contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendo alla stessa una diversa interpretazione al fine di ottenere la revisione da parte del giudice di legittimità degli accertamenti di fatto compiuti dal giudice di merito (Cass., Sez. 5, 29 dicembre 2020, n. 29730; Cass. Sez. 5, 7 aprile 2022, n. 11326).

Peraltro, va puntualizzato che il mezzo non ha enucleato la eventuale rappresentazione di "fatti" (desunti dai predetti documenti, ma) trascurati dal giudice di merito, cosicchè la censura finisce col risolversi nella petizione di una mera revisione delle risultanze istruttorie, che è preclusa al giudice di legittimità.

4. Il quarto motivo è infondato.

4.1 In linea generale, la violazione del precetto di cui all'art. 2697 c.c. si configura nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne era gravata in applicazione di detta norma, non anche quando, a seguito di una incongrua valutazione delle acquisizioni istruttorie, abbia ritenuto erroneamente che la parte onerata avesse assolto tale onere, poichè in questo caso vi è un erroneo apprezzamento sull'esito della prova, sindacabile in sede di legittimità solo per il vizio di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5" (tra le tante: Cass., Sez. 5", 9 giugno 2021, n. 15974; Cass., Sez. 5", 20 ottobre 2021, n. 29041; Cass., Sez. 5", 29 marzo 2022, n. 10016; Cass., Sez. 5", 4 aprile 2022, n. 10673).

Peraltro, in tema di ricorso per cassazione, una censura relativa alla violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. non può porsi per una erronea valutazione del materiale istruttorio compiuta dal giudice di merito, ma solo se si alleghi che quest'ultimo abbia posto a base della decisione prove non dedotte dalle parti, ovvero disposte d'ufficio al di fuori dei limiti legali, o abbia disatteso, valutandole secondo il suo prudente apprezzamento, delle prove legali, ovvero abbia considerato come facenti piena prova, recependoli senza apprezzamento critico, elementi di prova soggetti invece a valutazione (Cass., Sez. 1", 1 marzo 2022, n. 6774; Cass., Sez. 2", 24 maggio 2022, n. 16736).

4.2 Nella specie, la sentenza impugnata non ha contravvenuto ai principi enunciati, essendosi formato il convincimento del giudice di appello sulla scorta di una ponderata disamina delle risultanze istruttorie, il cui apprezzamento ha osservato le regole di ripartizione dell'onere probatorio e di valutazione delle prove acquisite.

5. Da ultimo, anche il quinto motivo ed il sesto motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto per la comune attinenza all'oggetto della dichiarazione resa dal contribuente al momento dell'acquisto dell'abitazione - sono infondati.

5.1 Secondo i ricorrenti, alla luce della formulazione dell'art. 1, nota II-bis, della tariffa - parte prima allegata dal D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (a tenore del quale: "Ai fini dell'applicazione

dell'aliquota del 3 per cento agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o consuntivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, devono ricorrere le seguenti condizioni: a) che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquisito come prima casa sul territorio italiano. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto; b) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare; c)' che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo ovvero di cui alla L. 22 aprile 1982, n. 168, art. 1 al D.L. 7 febbraio 1985, n. 12, art. 2 convertito, con modificazioni, dalla L. 5 aprile 1985, n. 118, alla L. 31 dicembre 1991, n. 415, art. 3, comma 2, al D.L. 21 gennaio 1992, n. 14, art. 5, commi 2 e 3, D.L. 20 marzo 1992, n. 237, e D.L. 20 maggio 1992, n. 293, al D.L. 24 luglio 1992, n. 348, art. 2, commi 2 e 3, al D.L. 24 settembre 1992, n. 388, art. 1, commi 2 e 3, al D.L. 24 novembre 1992, n. 455, art. 1, commi 2 e 3, al D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, art. 1, comma 2, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 marzo 1993, n. 75 e al D.L. 22 maggio 1993, n. 155, art. 16 convertito, con modificazioni, dalla L. 19 luglio 1993, n. 243"), al momento della stipulazione del rogito notarile, la dichiarazione del contribuente non investirebbe anche le caratteristiche non di lusso dell'immobile acquistato, per cui non ne potrebbe derivare l'imputabilità di un mendacio ai fini dell'applicazione della sanzione amministrativa del 30% delle imposte dovute.

5.2 L'assunto non è condivisibile. Difatti, come si desume dal testo normativo, le condizioni previste dalle lett. a), b) e c) dell'art. 1, nota II-bis, della tariffa - parte prima allegata dal D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, nel testo vigente ratione temporis, costituiscono oggetto di una specifica e precisa dichiarazione del contribuente in ordine all'ubicazione dell'abitazione acquistata nel luogo presente o futuro di residenza o domicilio ed alla carenza di proprietà, usufrutto, uso o abitazione su altre abitazioni, che non può non estendersi anche alle caratteristiche non di lusso dell'abitazione ai sensi del D.M. 2 agosto 1969, n. 1072, trattandosi del presupposto oggettivo per beneficiare dell'agevolazione della c.d. "prima casa".

5.3 In tal senso, le Sezioni Unite di questa Corte hanno recentemente sancito che: "Per godere del beneficio l'acquirente deve dichiarare la sussistenza delle condizioni fissate dal comma 1 della nota II-bis nell'atto pubblico di acquisto (o anche nel contratto preliminare, in caso di cessioni soggette ad imposta sul valore aggiunto, pur se in riferimento al momento in cui si realizza l'effetto traslativo: comma 2 della medesima nota) di case di abitazione dotate delle caratteristiche oggettive indicate" (Cass., Sez. Un., 27 aprile 2022, n. 13145).

Difatti, "(...) da un lato, la necessità della specifica indicazione dei presupposti dai quali consegue il diritto all'agevolazione discende dai principi generali in tema di dichiarazione fiscale e, segnatamente, dalla generale subordinazione dell'agevolazione alla formulazione da parte del contribuente di specifica ed inequivoca istanza che ha contenuto di dichiarazione non di mera scienza, ma di volontà, in quanto orientata all'esercizio di un diritto soggettivo, dall'altro lato (...) la natura provvisoria inizialmente attribuibile al riconoscimento dei benefici in questione implica la necessità che l'amministrazione finanziaria venga posta in condizione di successivamente verificare la sussistenza dei presupposti agevolativi, se ed in quanto questi ultimi siano stati dedotti nell'atto prima della sua sottoposizione a registrazione" (Cass., Sez. 5, 29 marzo 2017, n. 8103).

5.4 Nè rileva, ai fini dell'esenzione dalla sanzione amministrativa, la sopravvenienza del D.Lgs. n. 21 novembre 2014, n. 175, art. 33 (in vigore dal 13 dicembre 2014), che ha modificato il n. 21 della tabella A - parte seconda allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ed ha, per conseguenza, rideterminato i criteri per la fruizione del beneficio per l'acquisto della prima casa: sicchè il riconoscimento di esso è impedito non già dal fatto che l'immobile sia da qualificare di lusso in base ai parametri stabiliti dal suddetto D.M. 2 agosto 1969 n. 1072, bensì dalla circostanza che esso rientri nell'ambito delle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, corrispondenti alle abitazioni signorili, a quelle in ville e ai castelli e ai palazzi di eminenti pregi architettonici e storici.

5.5 Ciò che occorre determinare è, allora, se sia configurabile un'abolitio criminis, ossia se l'infrazione sia stata o no abolita in esito alla modificazione della norma riguardante i presupposti oggettivi del riconoscimento del beneficio per l'acquisto della prima casa. Si deve, quindi, stabilire se l'intervento legislativo posteriore abbia alterato, anche mediatamente, il precetto e, quindi, abbia escluso la figura di infrazione scaturente dalla violazione di esso.

A tale proposito, le Sezioni Unite di questa Corte hanno conclusivamente statuito che: "In tema di agevolazioni per l'acquisto della prima casa, la modifica dei parametri ai quali ancorare i presupposti per il riconoscimento del beneficio, disposta, quanto all'iva, dal D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 33 non ha inciso retroattivamente e l'infrazione, costituita dalla dichiarazione mendace, della quale è soltanto cambiato l'oggetto, è rimasta immutata; ne consegue che non si è verificata alcuna abolitio criminis" (Cass., Sez. Un., 27 aprile 2022, n. 13145).

5.6 Nè si può ritenere che la responsabilità per la dichiarazione mendace debba gravare sul venditore, il quale sarebbe l'unico a poter attestare - per la consapevolezza derivante dal possesso antecedente all'alienazione - le caratteristiche dell'immobile.

A tale proposito, con riguardo all'imposta di registro, non si è escluso che la revoca dell'agevolazione della c.d. "prima casa" possa comportare anche la responsabilità solidale del venditore, ai sensi del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 57, comma 1, qualora sia dovuta a circostanze non imputabili in via esclusiva ad un determinato comportamento dell'acquirente, come una dichiarazione mendace sulla sussistenza di presupposti per fruire del trattamento agevolato, ma ad elementi oggettivi del contratto stipulato tra le parti (ad esempio, la presenza nell'immobile delle caratteristiche di lusso) (Cass., Sez. 5, 30 novembre 2016, n. 24400; Cass., Sez. 5, 3 febbraio 2017, n. 2889; Cass., Sez. 5, 25 ottobre 2018, n. 27860; Cass., Sez. 5, 5 febbraio 2020, n. 2633).

Analogamente, in tema di IVA, secondo la più recente esegesi della giurisprudenza di legittimità (che si è discostata dal precedente orientamento, a tenore del quale unico responsabile per la dichiarazione mendace era l'acquirente: Cass., Sez. 5, 29 dicembre 2010, n. 26259; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2012, n. 10807; Cass., Sez. 5, 27 ottobre 2015, n. 21908), nel caso in cui la cessione di un'abitazione di lusso venga assoggettata, usufruendo indebitamente dell'agevolazione per la prima casa, all'IVA con aliquota al 4% ai sensi del n. 21 della tabella A - parte seconda allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, (nel testo vigente ratione temporis), in luogo di quella ordinaria, la revoca del beneficio è dovuta a circostanze non imputabili in via esclusiva ad un determinato comportamento dell'acquirente, come una dichiarazione mendace sulla sussistenza di presupposti per fruire del trattamento agevolato, ma ad elementi oggettivi del contratto stipulato tra le parti, di cui esse sono necessariamente a conoscenza; ne discende che l'amministrazione finanziaria può emettere l'avviso di liquidazione della maggiore imposta dovuta, irrogando le relative sanzioni, sia nei confronti del cedente, quale soggetto passivo D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ex art. 17 (e salva la rivalsa successiva, in caso di pagamento, nei limiti di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, all'art. 60, comma 7, come modificato dal D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, art. 93, comma 1, del convertito, con modificazioni, dalla L. 24 marzo 2012, n. 27), sia nei confronti dell'acquirente dell'immobile medesimo, col primo tenuto quale coobbligato in forza del disposto dell'art. 1 della nota II-bis della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, richiamato dal predetto n. 21 (norma così "Eurounitariamente" interpretata), applicabile a tutte le ipotesi di accertata non spettanza del beneficio fiscale (in termini: Cass., Sez. SA, 26 aprile 2021, n. 10656). Difatti, si deve ritenere che non sussista alcuna ragione per cui il Fisco non possa agire direttamente nei confronti del cedente, sia per il recupero dell'imposta, sia per l'irrogazione delle sanzioni. Al contempo, l'amministrazione ben può rivolgersi anche nei confronti dell'acquirente, onde recuperare l'IVA evasa, nonchè per irrogare le sanzioni. Il pagamento della maggiore IVA accertata da parte di uno dei due coobbligati libera ovviamente l'altro, secondo le regole generali (non potendo certo il Fisco conseguire due volte la medesima prestazione), ma se ad adempiere è il cedente, questi potrà esercitare la rivalsa "successiva", nei termini di cui al novellato D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60, comma 7; non così, naturalmente, ove il pagamento sia effettuato dal cessionario, giacchè in tal modo egli resta definitivamente inciso dall'imposta, come per legge (si tratta, nella sostanza, di solidarietà dipendente) (in termini: Cass., Sez. 5'', 26 aprile 2021, n. 10656).

5.7 Ne consegue che, stante l'esercizio dell'azione di recupero nei confronti dell'acquirente, il giudice di appello ha fatto corretta applicazione di tale principio, avendo (sia pure sinteticamente) rilevato, che "non sussistono le condizioni per la riduzione o l'annullamento delle sanzioni comminate".

6. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi l'infondatezza dei motivi dedotti, dunque, il ricorso deve essere rigettato.

7. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

8. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo

unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna i ricorrenti, in solido tra loro, alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 5.600,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito; dà atto dell'obbligo, a carico dei ricorrenti, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 28 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 30 agosto 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza