

# Sentenza del 16/01/2023 n. 1014 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Testo:

1.L'Agenzia delle Entrate Ufficio con avviso di liquidazione d'imposta revocava le agevolazioni fiscali ad A.A. per aver indebitamente usufruito delle agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa di cui all'art. 6 D.M. n. 2.08.1969, in quanto l'immobile dal predetto acquistato, sito nel comune di (---), doveva essere considerato di lusso perchè avente superficie utile superiore a 240 mq, e pertanto ne disponeva il recupero applicando interessi di legge. Avverso l'avviso di recupero d'imposta il contribuente proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di (---) che lo rigettava.

Interposto appello davanti alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana, i giudici di secondo grado respingevano l'appello del A.A., ritenendo che nel computo della superficie totale dell'immobile dovesse essere incluso lo Spa zio di cui al sottotetto. Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana ha proposto ricorso per cassazione il contribuente svolgendo tre motivi.

L'amministrazione finanziaria ha replicato con controricorso.

Il ricorrente ha depositato memorie difensive.

Il Pg. ha concluso per il rigetto del ricorso.

### Motivi della decisione

2.Con il primo motivo di ricorso il ricorrente A.A. lamenta la violazione di legge e la falsa applicazione dell' art. 6 del DM 2/8/1969 nonchè dell' art. 1 D.P.R. n. 131/86 ,in relazione all' art. 360, n.3), c.p.c. , per avere la Regionale incluso nel computo dei 240 mq di superficie utile prevista dall'art. 6 D.M. n. 2.8.69 (cantine, soffitte, terrazzi e balconi) anche il vano destinato a soffitta per 28,77 mq e un diverso vano destinato a sottotetto di mq 62,45, senza tener conto che detti locali non potevano essere annoverati nella nozione di sottotetto, come ricavabile dalle definizioni di conio giurisprudenziale.

In particolare, deduce il contribuente che il sottotetto assolve alla esclusiva funzione di isolare e proteggere l'appartamento medesimo dal caldo, dal freddo e dall'umidità tramite la creazione di una camera d'aria e non ha caratteristiche tali da consentire l'utilizzazione come vano autonomo.

Sebbene il sottotetto non sia tra i locali esclusi dal computo ai sensi della norma citata, il ricorrente sostiene che, non presentando un'autonoma capacità di godimento e di utilizzazione,

esso deve essere escluso dal computo ai fini della classificazione dell'immobile.

3. Con la seconda censura si deduce violazione dell' art. 6 del DM 2/8/1969 , nonchè dell' art. 1 D.P.R. n. 131 del 1986 , in relazione all' art. 360, n.3), c.p.c. nonchè contestualmente la nullità della sentenza o del procedimento, in quanto era stato evidenziato nel giudizio di merito che la porzione in questione era ubicata nello Spa zio immediatamente sottostante il tetto del fabbricato ed utilizzato come ripostiglio.

4. Il terzo motivo lamenta sia l'omessa pronuncia che la nullità della sentenza per avere inutilmente censurato la sentenza di primo grado che non aveva considerato che il sottotetto aveva una altezza variabile da mq 2,85 a mq 1,20, con la conseguenza che solo una limitata porzione del sottotetto (la porzione con altezza più elevata) poteva essere computata nel calcolo dell'ampiezza utile ai fini della individuazione dell'abitazione di lusso.

5. Le censure - che possono essere scrutinate congiuntamente per la loro stretta connessione - sono destituite di fondamento.

In tema di agevolazioni cd. prima casa, l'art. 1, della Tariffa, I parte, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 , rinvia al D.M. n. 2 agosto 1969 per stabilire se un'abitazione sia di lusso e come tale esclusa da tali benefici. La citata disposizione è stata innovata dall'art. 10, D.Lgs. n. 14 marzo 2011, n. 23, modificato dall' art. 26, D.L. 12 settembre 2013, n. 104 , conv. in L. 8 novembre 2013, n. 128 , il quale ha determinato 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. n. 2 agosto 1969. In forza della disciplina sopravvenuta, l'esclusione dalla agevolazione non dipende più dalla concreta tipologia del bene e dalle sue intrinseche caratteristiche qualitative e di superficie (individuate sulla base del suddetto D.M. n.), bensì dalla sua classificazione catastale, e precisamente dalla circostanza che la casa di abitazione oggetto di trasferimento sia iscritta in categoria catastale A/1, A/8 ovvero A/9. Al fine di allineare allo stesso criterio dell'imposta di registro anche l'agevolazione "prima casa" attribuita con aliquota IVA ridotta, il legislatore è poi intervenuto con l' art. 33 del D.Lgs. n. 175 del 2014 che, nel modificare il n. 21 della tab. A, parte seconda, allegato al D.P.R. n. 633 del 1972 , ha espressamente richiamato il "criterio catastale". Conseguentemente, anche l'agevolazione IVA è esclusa (indipendentemente dalla sussistenza di tutti gli altri requisiti) per gli immobili rientranti in una delle suddette categorie (Cass., sez. 5, n. 30902 del 2019, Rv. 656082-01; Sez. 5, n. 14964 del 2018, Rv. 649367-01).

Questa Corte ha già chiarito che della modifica normativa in parola non può farsi applicazione retroattiva, trattandosi di un intervento legislativo che innova profondamente il trattamento agevolato ai fini dell'imposta di registro in quanto non si limita a modificare la fattispecie regolata dalla normativa previgente, ma la sostituisce con una fattispecie assolutamente nuova e diversa. Inoltre, è lo stesso art. 10, comma 5, a stabilire esplicitamente che le disposizioni dei precedenti commi si applicano a decorrere dal 10 gennaio 2014 con la conseguenza che il nuovo regime trova applicazione ai trasferimenti imponibili registrati successivamente al 10 gennaio 2014 (Sez. 5, n. 30762/2021 ; n. 30902 del 2019 cit.; n. 2414 del 2019 ; n. 13318 del 2016 ). Pertanto, assumendo rilevanza la data di registrazione dell'atto di trasferimento, e non - come sostenuto dal contribuente - quella dell'avviso di liquidazione, nella specie il trasferimento

continua ad essere disciplinato in base alla previgente disciplina, essendo stato registrato anteriormente alla data indicata dal legislatore del 2013 (Cass. n. 8183/2018; Cass. 20701/2020; Cass. n. 12811/2021).

Per stabilire se un'abitazione sia di lusso e, quindi, sia esclusa dai benefici per l'acquisto della prima casa, occorre fare riferimento ai requisiti fissati dal D.M. n. Lavori pubblici 2 agosto 1969:

1) le abitazioni realizzate su aree destinate dagli strumenti urbanistici, adottati od approvati, a "ville", "parco privato" ovvero a costruzioni qualificate dai predetti strumenti come "di lusso" (art. 1);

2) le abitazioni realizzate su aree per le quali gli strumenti urbanistici, adottati od approvati, prevedono una destinazione con tipologia edilizia di case unifamiliari e con la specifica prescrizione di lotti non inferiori a 3000 mq., escluse le zone agricole, anche se in esse siano consentite costruzioni residenziali (art. 2);

3) le abitazioni facenti parte di fabbricati che abbiano cubatura superiore a 2000 mc. e siano realizzati su lotti nei quali la cubatura edificata risulti inferiore a 25 mc. v.p.p. per ogni 100 mq. di superficie asservita ai fabbricati (art. 3);

4) le abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 mq. di superficie o campi da tennis con sottofondo drenato di superficie non inferiore a 650 mq (art. 4);

5) 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 eventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta (art. 5);

6) 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) (art. 6);

7) le abitazioni facenti parte di fabbricati o costituenti fabbricati insistenti su aree comunque destinate all'edilizia residenziale, quando il costo del terreno coperto e di pertinenza supera di una volta e mezzo il costo della sola costruzione (art. 7);

8) anche se un'abitazione non ha almeno una delle caratteristiche di cui ai precedenti articoli da 1 a 7, essa è considerata di lusso se presenta oltre 4 caratteristiche tra quelle riportate nella tabella allegata al D.M. n. 2 agosto 1969 (art. 8).

In particolare, l'art. 6 del D.M. n. 2 agosto 1969 qualifica come abitazioni di lusso (quindi, escluse dal beneficio fiscale), 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)".

In tema di imposta di registro, ipotecarie o catastali, per stabilire dunque se un'abitazione sia di lusso e, quindi, esclusa dai benefici per l'acquisto della prima casa ai sensi della tariffa I, art. 1, nota II-bis, del D.P.R. n. 26 aprile 1986, n. 131, la sua superficie utile - complessivamente superiore a mq. 240 - va calcolata alla stregua del D.M. n. Lavori Pubblici 2 agosto 1969, n. 1072,

e va determinata in quella che dall'estensione globale riportata nell'atto di acquisto sottoposto all'imposta - residua una volta detratta la superficie di balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e del posto macchina, non potendo, invece, applicarsi i criteri di cui al D.M. n. Lavori Pubblici 10 maggio 1977, n. 801, le cui previsioni, relative ad agevolazioni o benefici fiscali, non sono suscettibili di un'interpretazione che ne ampli la sfera applicativa (Cass. n. 861/2014 e, più di recente, n. 24469/2015 e Cass. 11556/16).

Occorre precisare che, come già statuito da questa Corte, principi di ragionevolezza ed equità contributiva impongono che, al fine di stabilire la spettanza delle agevolazioni tributarie di cui sopra, l'abitazione vada considerata "di lusso" o "non di lusso" con riferimento al momento dell'acquisto, e non a quello della sua costruzione o ristrutturazione successiva (vedi Cass. 1439/2016).

6.Va, altresì, ricordato che, in altra decisione, la Corte ha precisato, in riferimento alla "utilizzabilità" della superficie, che " 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. n. 26 aprile 1986, n. 131 , occorre fare riferimento alla nozione di "superficie utile complessiva" di cui all'art. 6 del D.M. n. Lavori Pubblici 2 agosto 1969, in forza del quale è irrilevante il requisito dell'abitabilità" dell'immobile, siccome da esso non richiamato, mentre quello dell'utilizzabilità" degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituisce parametro idoneo ad esprimere il carattere "lussuoso" di una abitazione " ( Cass. n. 25674/2013 e, più di recente, n. 18480/2016). In particolare, la giurisprudenza di questa Corte ha chiarito che, ai fini per cui è causa, non si applicano le normative edilizie o igienico-sanitarie (Cass. 12942/2013; 23591 del 2012 ; n. 10807 del 2012 , n. 22279 del 2011; 25674/2013 ), in quanto gli unici locali da escludersi sono quelli espressamente indicati nella su riportata normativa (Cass. 861/2014; Cass. 24469/2015; 2016/11556).

Pertanto il requisito dell'"utilizzabilità" degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituisce parametro idoneo ad esprimere il carattere "lussuoso" di una abitazione (cfr., tra le altre, Cass. n. 25674 del 15/11/2013 , nella quale si è ritenuta legittima la revoca del beneficio ove, mediante un semplice intervento edilizio, potesse computarsi nella superficie "utile" anche un vano deposito di un immobile, in concreto non abitabile perchè non conforme ai parametri aero-illuminanti previsti dal regolamento edilizio), assumendo rilievo - in coerenza con l'apprezzamento dello stesso mercato immobiliare - la marcata potenzialità abitativa dello stesso (cfr. anche Cass. 10807/2012 ; Cass. 22279/2011 e di recente, Cass. n. 9529/2015, la quale, alla luce dei superiori principi, ha statuito che, al fine di stabilire il carattere di lusso dell'immobile, anche l'ambiente strettamente adibito a cantina, ovvero a soffitta, costituisce comunque elemento da comprendere invece nel calcolo della superficie complessiva, da considerare come facente parte di "casa di lusso", allorquando, in concreto, esse siano strutturate in modo tale da essere abitabili, sì da perderne la tipica caratteristica). E', altresì, principio espresso da questa Corte quello per cui, a fronte dell'irrilevanza del mero dato catastale, grava sul contribuente l'onere di provare, tramite idonea documentazione tecnica, che i vani in questione non erano utilizzabili a scopo abitativo (cfr. Cass. 21553/2011).

Pertanto correttamente i giudici di appello hanno ritenuto computabile la superficie dei locali del sottotetto valorizzando il parametro dell'utilizzabilità (vedi anche Sez. 5, Sentenza n. 10807 del 28/06/2012 , secondo la quale deve ritenersi che anche il sottotetto sia computabile ai fini della superficie utile complessiva non risultando che sia un vano non computabile). Utile a tale proposito è il richiamo alle fattispecie concrete prese in esame da alcune recenti pronunce di questa Corte, che ha ritenuto che dovessero computarsi, quale superficie utile ai fini del D.M. n. 2 agosto 1969, un locale magazzino sprovvisto di luce e di aerazione ( Cass. civ. sez. V 26 ottobre 2012, n. 23591 ; Cass. 2016 n. 18081), come pure un locale adibito a sala hobby ed ubicato nel piano interrato dell'abitazione, sebbene di altezza minima inferiore a quella prevista per le stanze destinate ad uso abitativo del regolamento comunale applicabile (cfr. Cass. 10807/12 ).

A nulla rilevano le diverse altezze che caratterizzano il sottotetto dell'immobile in questione, giacchè "il calcolo della superficie utile di un immobile, al fine di stabilire se esso debba essere considerato di lusso ai sensi dell'art. 6 del D.M. n. 2 agosto 1969, va compiuto a prescindere dalla circostanza che parte degli ambienti non sia conforme alle prescrizioni urbanistiche sotto il profilo dell'abitabilità, in quanto quel che unicamente rileva ai fini del computo della superficie utile è l'idoneità di fatto degli ambienti allo svolgimento di attività proprie della vita quotidiana".

Ne consegue che è legittima la revoca del beneficio ove possa computarsi nella superficie "utile" un vano sottotetto di un immobile (nella specie, in concreto non abitabile perchè non conforme ai parametri aero-illuminanti previsti dal regolamento edilizio), assumendo rilievo - in coerenza con l'apprezzamento dello stesso mercato immobiliare - la marcata potenzialità abitativa dello stesso, in quanto deve ritenersi che anche detti locali con accesso dall'interno dell'abitazione ed essa indissolubilmente legati, siano computabili ai fini della superficie utile complessiva non risultando tra l'altro nemmeno dalla perizia di parte che trattasi di vano a fruibilità ridotta e non computabile, tenuto conto di quanto dedotto dallo stesso ricorrente che si è limitato a riportare le altezze dei vani.

Per quanto sopra il ricorso deve essere respinto con aggravio di spese.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso;

condanna parte ricorrente alla refusione delle spese del giudizio sostenute dall'Agenzia che liquida in Euro 2.300,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater , dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, ove dovuto.

Così deciso in Roma, il 15 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 16 gennaio 2023

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza