



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto

Registro. Liquidazione. Agevolazione "prima casa". Immobile di lusso. Accesso abitazione. Autorizzazione P.M. Superficie superiore a mq. 240. Cantine e soffitte. Utilizzabilità

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. Domenico Chindemi Presidente
- Dott. Raffaele Botta Consigliere
- Dott. Liana Zoso Consigliere
- Dott. Ernestino Bruschetta Consigliere rel.
- Dott. Marina Meloni Consigliere

R.G.N. 26488/12

Cron. 13145

Rep.

Ud. 8/6/16

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso n. 26488/12 proposto da:

CF , in proprio e nella sua qualità di genitore esercente la potestà sulla figlia minore

CG , CF , elettivamente

domiciliati in Roma, Via Zanardelli n. 36, presso lo

Studio, dell'Avv. Paolo Puccioni, che li rappresenta e

difende, anche disgiuntamente, con l'Avv. Francesco

Senaldi, giusta delega a margine del ricorso;

- ricorrenti -

contro

Agenzia delle Entrate;

- intimata -

avverso la sentenza n. 142/22/11 della Commissione

2054
2016

Ernestino Bruschetta



Tributaria Regionale della Lombardia, depositata il 30 settembre 2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 8 giugno 2016 dal Consigliere Dott. Ernestino Bruschetta;

udito l'Avv. Paolo Puccioni, per i ricorrenti;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Tommaso Basile, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Fatto

Con l'impugnata sentenza n. 142/22/11 depositata il 30 settembre 2011 la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, rigiudicata l'appello proposto da **CF** **CF** **CG**, confermava la decisione n. 99/13/09 della Commissione Tributaria Provinciale di Varese che aveva respinto il ricorso promosso dai contribuenti avverso l'avviso di liquidazione n. **X** con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva revocato i benefici cosiddetti prima casa previsti dall'art. 1, Parte Prima, Nota II bis, Tariffa allegata al d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131 applicabile *ratione temporis*, relativamente ad una civile abitazione in Varese donata in comunione *pro indiviso* a **CF** e **CG** e con diritto di abitazione a favore di **CF**, perché l'Ufficio ai sensi dell'art. 6 d.m. 2 agosto 1969 aveva ritenuto di lusso l'immobile in quanto avente una superficie superiore a mq. 240.

In via preliminare la CTR riteneva legittimo l'accesso nell'abitazione effettuato dall'Ufficio ai sensi dell'art. 53 bis d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131, allo scopo di accertare se nella superficie dell'abitazione dovessero andare computati taluni vani dichiarati come cantina o soffitta ecc. Invero secondo la CTR l'accesso in parola era stato debitamente autorizzato dalla competente Procura della Repubblica, la quale aveva difatti «argomentato in modo più che esaustivo e circostanziato l'esistenza dei gravi indizi di violazione della norma fiscale», così come prescritto dall'art. 52, comma 1, d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 633, applicabile anche con riferimento all'imposta di registro, giusto il doppio

Ernestino Bruschetta



richiamo contenuto nell'art. 53 bis d.p.r. n. 131 cit. e nell'art. 33, comma 1, d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600. Nel merito la CTR stabiliva poi che l'abitazione doveva ritenersi di lusso ai sensi dell'art. 6 d.m. del 1969 cit. per avere la stessa una superficie <<ben superiore al limite di mq. 240>>, questo perché <<alcuni spazi che i contribuenti avevano indicato quali cantine e soffitte erano in realtà stati trasformati ed adibiti ad uso abitativo quali taverna, cameretta, studio, lavanderia, due bagni, mansarda>>, come l'Ufficio aveva in effetti potuto direttamente constatare.

Contro la sentenza della CTR i contribuenti proponevano ricorso per cassazione affidato a due motivi.

L'intimato Ufficio non si costituiva.

Diritto

1. Con il primo complesso motivo di ricorso rubricato <<Violazione o falsa applicazione dell'art. 52 d.p.r. 633/72 in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. e/o insufficiente e contraddittoria motivazione ex art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c.>>, i contribuenti censuravano la sentenza sotto un duplice profilo.

1.1. I contribuenti ritenevano dapprima che erroneamente la CTR avesse giudicato legittimo l'accesso all'abitazione, servito come ricordato in narrativa a verificarne la superficie, sulla scorta di un irrilevante riferimento al domicilio fiscale. Mentre invece secondo i contribuenti l'art. 52, comma 1, d.p.r. n. 633 cit., giusto il doppio richiamo contenuto nell'art. 53 bis d.p.r. n. 131 cit. e nell'art. 33, comma 1, d.p.r. n. 600 cit., disciplinava in realtà esclusivamente l'accesso presso i <<locali>> destinati all'esercizio di un'impresa o di una professione aventi partita IVA oppure l'accesso a <<locali>> contemporaneamente destinati all'esercizio di impresa o professione e ad abitazione.

Il motivo è infondato, ma la motivazione della CTR deve essere corretta ai sensi dell'art. 384, comma 4, c.p.c.

In dottrina è comune l'osservazione secondo cui le disposizioni contenute nell'art. 53 bis d.p.r. n. 131 cit. siano di difficile interpretazione. E questo perché la disciplina degli accessi dedicata all'accertamento dell'IVA contenuta nell'art. 52 d.p.r. n. 633 cit., cui finisce per rimandare il doppio rinvio ex artt. 53 bis d.p.r. n. 131 cit. e 33, comma 1, d.p.r. n. 600 cit., non si presenta all'evidenza del tutto compatibile con la disciplina dell'accertamento dell'imposta di registro. E, in particolare, perché soggetti all'imposta di registro non sono sempre

Giulio Pizzuto



e soltanto imprenditori e professionisti a cui specificatamente si rivolge invece la disciplina degli accessi contenuta nell'art. 52 d.p.r. n. 633 cit.

Sono quindi pensabili due antitetiche soluzioni. E cioè o ritenere possibili gli accessi predisposti all'accertamento dell'imposta di registro, soltanto nei confronti di Imprese e professionisti aventi partita IVA, come in effetti sostenuto al 2.2. cir. min. 6 febbraio 2007 n. 6/E. Oppure verificare se e in quale misura l'art. 52 d.p.r. n. 633 cit. contenga disposizioni compatibili con un accesso predisposto all'accertamento dell'imposta di registro nei confronti di chi non è imprenditore o professionista.

Questa Corte, che a quanto consta si trova per la prima volta ad affrontare la delicata questione, ritiene che debba essere innanzitutto valorizzata la chiara intenzione del legislatore di estendere i poteri d'accesso anche nei confronti di chi non è imprenditore o professionista soggetto IVA. Un'intenzione che per es. emerge con una qualche certezza dalla considerazione che già l'art. 51, comma 4, d.p.r. n. 131 cit. ammetteva gli accessi in azienda, con la conseguente illazione secondo cui la aggiuntiva previsione di cui all'art. 53 bis d.p.r. n. 131 cit. non può che essere spiegata con la volontà legislativa di generalizzare il potere di accesso in discussione. E a tal riguardo l'unica disposizione che si presenta compatibile con l'accesso strumentale all'accertamento dell'imposta di registro nei confronti di chi non è soggetto IVA, deve essere rinvenuta nell'art. 52, comma 2, d.p.r. n. 633 cit. che permette di effettuare accessi anche in private abitazioni «*previa autorizzazione del procuratore della Repubblica, soltanto in caso di gravi indizi di violazioni*» fiscali. E come in effetti è avvenuto nella concreta fattispecie.

1.2. Con riguardo al denunciato vizio motivazionale i contribuenti ritenevano inoltre incoerente il riferimento fatto dalla CTR ai gravi indizi di violazione delle norme fiscali esposti nell'autorizzazione data dalla competente Procura della Repubblica, questo perché i gravi indizi in parola erano soltanto richiesti dall'art. 52, comma 2, d.p.r. n. 633 cit. che disciplina l'accesso a «*locali*» diversi da quelli dove viene svolta l'impresa o la professione - e quindi per es. nei «*locali*» soltanto destinati a civile abitazione - mentre invece la CTR aveva considerato applicabile alla fattispecie esclusivamente l'art. 52, comma 1, d.p.r. n. 633 cit.

Il motivo è inammissibile perché in realtà quello che viene rimproverato alla CTR non è l'affermazione di esistenza o di inesistenza di un fatto

Antonio Barberis



controverso e decisivo, avvenuta senza una sufficiente spiegazione oppure con una spiegazione illogica. E bensì si rimprovera alla CTR una motivazione giuridica insufficiente o contraddittoria. Sennonché la inidonea motivazione giuridica è rilevante solamente sotto il profilo della violazione di legge ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., tanto è vero che se come nel nostro caso la decisione è conforme a diritto, la motivazione della sentenza deve essere dalla Corte semplicemente Integrata o corretta ai sensi dell'art. 384, comma 4, c.p.c. (Cass. sez. trib. n. 5123 del 2012; Cass. sez. lav. n. 16640 del 2005).

2. Con il secondo motivo di ricorso rubricato <<Violazione dell'art. 1, comma 1, Tariffa, Parte I, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131 e del d.m. 2 agosto 1969 in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.>>, i contribuenti deducevano che la CTR era incorsa nella violazione delle norme in esponente laddove aveva ritenuto di <<Includere nel calcolo della superficie cosiddetta utile, vani che in realtà non erano abitabili secondo la normativa statale e locale vigente>>, circostanza quella della <<non abitabilità>> dei locali in discussione che secondo i contribuenti non sarebbe stata <<di per sé contestata dall'Amministrazione resistente>> e che inoltre sarebbe anche stata <<documentalmente provata mediante la produzione della dichiarazione (doc. 5 del fascicolo) presentata nel 2003 all'Agenzia>> ecc.

Il motivo è inammissibile e comunque infondato.

Il motivo è difatti inammissibile per difetto di autosufficienza laddove omette la trascrizione dei richiamati documenti, ciò che impedisce a questa Corte di verificare che il contenuto degli stessi corrisponda a quanto affermato, non consentendo perciò alcun tipo di esercizio nomofilattico, che ha ovviamente la necessità di fondarsi su fatti certi (Cass. sez. VI n. 16134 del 2015; Cass. sez. III n. 8569 del 2013); il motivo sarebbe peraltro anche infondato, giacché questa Corte ha già avuto modo di chiarire come la questione della <<abitabilità>> dei vani non sia incidente su quella della <<superficie utile complessiva>> in base alla quale devesi stabilire se un'abitazione sia o no di lusso ai sensi dell'art. 6 d.m. del 1969 cit. ed essendo unicamente rilevante quello della sua <<utilizzabilità>> e come in effetti è stato correttamente statuito dalla CTR quando quest'ultima ha fatto riferimento alla semplice <<utilizzazione, di spazi dichiarati come accessori, che erano di fatto abitati e assimilabile agli altri vani principali dell'abitazione>> (Cass. sez. trib. n. 1173 del 2016; Cass. sez. trib. n. 25674 del 2013).

Luigi Pirelli



3. Nella assoluta novità di talune delle questioni trattate, la Corte ravvisa le ragioni che la inducono a compensare le spese di ogni fase e grado.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso; compensa integralmente le spese di ogni fase e grado.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 8 giugno 2016

Il Consigliere estensore

Guido Brunello

Il Presidente

[Signature]

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 24 GIU 2016



Il Funzionario Giudiziario
Marcello CASARONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello CASARONA