

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DELL'ART. 101, C. 1, N. 131 TAB. ALL. B. - N. 1
MATERIA TRIBUTARIA



R.G. n. 21893/10

10807 12

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE QUINTA CIVILE

Composta dagli ill.mi sigg. magistrati

Dott. Mario **ADAMO**
Dott. Michele **D' ALONZO**
Dott. Stefano **SCHIRÒ**
Dott. Biagio **VIRGILIO**
Dott. Raffaele **BOTTA**

Presidente Rep. _____
Consigliere
Relatore
Consigliere **Ud. 18 aprile 2012**
Consigliere

Ha pronunciato la seguente

OGGETTO
IVA
PRIMA CASA
revoca agevolazioni
casa di lusso

SENTENZA

I. sul ricorso proposto

DA

P [] A [], residente in Bolzano alla Via []
[], elettivamente domiciliato in Roma alla
Via delle Quattro Fontane n. 15 presso lo studio dell'
avv. Giovanni GIRELLI che lo rappresenta e difende in-
sieme con l' avv. Giorgio NEGRI (del Foro di Bolzano) in
virtù della «procura speciale a margine» del ricorso,

RICORRENTE

CONTRO

l' **AGENZIA delle ENTRATE**, in persona del Direttore pro
tempore, elettivamente domiciliata in Roma alla Via dei



Portoghesi n. 12 presso l' Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende,

CONTRORICORRENTE

2. sul ricorso incidentale proposto

DALLA

AGENZIA delle ENTRATE, come innanzi rappresentata e difesa,

RICORRENTE INCIDENTALE

CONTRO

P **A**, rappresentato e difeso ut supra,

CONTRORICORRENTE

AVVERSO

la sentenza n. **17/01/10** depositata il 2 febbraio 2010 dalla Commissione Tributaria di Secondo Grado di Bolzano.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del **18 aprile 2011** dal Cons. dr. Michele D' ALONZO;

sentite le difese del ricorrente, perorate dall' avv. Giovanni GIRELLI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale dr. Aldo POLICASTRO, il quale ha concluso per il rigetto del ricorso principale e per l' accoglimento di quello incidentale.



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato all' **AGENZIA delle ENTRATE**,
P [] A [] - premesso che il giorno «8 luglio
2008» l' Ufficio, in riferimento all' atto del «28 di-
cembre 2006» con cui egli aveva acquistato dalla «L []
di P [] s.n.c. un' unità immobiliare sita
in Bolzano» nel quale (atto) era «indicato che ... "il tra-
sferimento ha per oggetto una casa di abitazione non di lusso"», aveva no-
tificato a lui, «ed inspiegabilmente non alla parte ven-
ditrice», un «avviso» di «"revoca dell' aliquota agevolata del 4%
prevista per l' acquisto di case di abitazione non di lusso, di cui alla Tabella A,
parte seconda, n. 21 allegata al DPR ... 1972 n. 633, per violazione ... dell' art. 1,
nota II-bis, della Tariffa parte prima allegata al DPR ... 1986 n. 131 ... unità con
superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (DM 2 agosto 1969 abitazioni di
lusso)"», con «liquidazione» dell' «imposta sul valore ag-
giunto nella misura ordinaria» -, in forza di quattro
motivi, chiedeva di **cassare** la sentenza n. 17/01/10 del-
la Commissione Tributaria di Secondo Grado di Bolzano
(depositata il 2 febbraio 2010) che aveva **accolto** solo
per quanto riguarda le «sanzioni» il suo appello avverso
la decisione (46/01/09) della Commissione Tributaria di
primo grado di quel capoluogo la quale aveva **rigettato**
il ricorso.



L' Agenzia instava per il rigetto dell' impugnazione e spiegava ricorso incidentale per un solo motivo.

Il ricorrente controdeduceva eccependo l' inammissibilità del gravame per carenza di sottoscrizione dell' atto che lo conteneva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

§ 1. La sentenza impugnata.

La Commissione Tributaria di secondo grado ha accolto l' appello del contribuente sol quanto alle «sanzioni» (dichiarandole «non dovute») osservando:

- nell' «avviso di liquidazione ... è stato chiaramente enunciato il motivo della revoca dell' agevolazione ..., identificato nel superamento del limite di superficie di mq. 240 dell' immobile ..., oltre il quale ai sensi del DM 2 giugno [recte: agosto] 1969 ... un' abitazione non può essere considerata "non di lusso" e fruire del trattamento agevolato»;

- «l' insussistenza (originaria o sopravvenuta) delle condizioni agevolative impone il ripristino della corretta tassazione dell' atto» per cui «la riliquidazione dell' imposta va operata in ogni caso e quindi anche al di fuori delle ipotesi di dichiarazione mendace ...»;

- «tale operazione interpretativa, ammissibile in relazione al debito di imposta, non lo è per il tratta-



mento sanzionatorio, ostandovi il principio ... per cui una condotta è sanzionabile solo se corrisponde pienamente al fatto tipico per il quale la sanzione è apprestata»: «s' impone, pertanto, ... l' annullamento dell' avviso di liquidazione nella parte in cui ha irrogato la sanzione amministrativa» in quanto va «escluso ... che l' acquirente debba attestare che l' immobile acquistato non costituisce abitazione di lusso» (di tal che «l' accertamento del contrario non può comportare sanzione alcuna»);

- «non vale opporre che a norma dell' art. 17 comma 1° del DPR 633/72 è il cedente il soggetto passivo dell' IVA in quanto per il principio della rivalsa l' imposta va addebitata al cessionario», «tanto più nel caso di un regime agevolato, del quale beneficia non certo il venditore, ma il compratore»;

- dall' «accertamento tecnico eseguito dall' Agenzia del Territorio ... è emerso che la p.e. 4862 (casa di abitazione composta da due piani fuori terra e un piano interrato) ha una superficie utile complessiva di mq. 277,15 di cui mq. 100,20 al piano terra, mq. 75,50 al primo piano e mq. 101,45 al piano interrato (con più vani adibiti a sale hobby, come tali indicate sia nel progetto che nelle planimetrie depositate al catasto urbano)»: «riferendosi la norma alla "superficie utile", ossia



in concreto fruibile, non rileva ... che l' area del piano interrato che ha concorso al superamento del limite dei 240 mq. non sia abitabile in senso stretto»; «oltretutto, detti locali rientrerebbero comunque nei parametri stabiliti dal regolamento edilizio ... per le abitazioni»;

- «nessuna rilevanza, infine, può annettersi al fatto che il fabbricato ... sia stato realizzato in zona di verde agricolo e trasformato in abitazione convenzionata» («la cui cubatura doveva ... essere destinata alla costruzione di soli alloggi non aventi caratteristiche delle abitazioni di lusso») e che «ad eguale condizione sia stata subordinata la concessione edilizia» perché «evidentemente tali prescrizioni, alla stregua dell' accertamento dell' Agenzia del Territorio, sono rimaste inosservate».

§ 2. Il ricorso del contribuente.

Questi censura la decisione per quattro motivi:

(1) «violazione e falsa applicazione dell' art. 17 del DPR ... 1972 n. 633 e dell' art. 1, nota II bis, comma primo, lett. a), b) c) e comma quarto, del DPR ... 1986 n. 131 in relazione al punto n. 21 della Tariffa, parte seconda, allegata al DPR ... 1972 n. 633» sostenendo la «soggettività passiva» in ordine al «recupero



dell' agevolazione applicata ... sulla transazione immobiliare» della venditrice e non di esso acquirente;

(2) «violazione e falsa applicazione degli artt. 7, comma primo, della legge ... 2000 n. 212, 3, comma primo, della legge ... 1990 n. 241, e 56, comma quinto, del DPR ... 1972 n. 633» per «intrinseca insufficienza della motivazione del provvedimento impositivo ... in quanto ... inidonea a palesare le ragioni che, in fatto ed in diritto, aveva condotto al disconoscimento dell' agevolazione»;

(3) «violazione e falsa applicazione degli artt. 7, comma primo, della legge ... 2000 n. 212, 3, comma primo, della legge ... 1990 n. 241, e 56, comma quinto, del DPR ... 1972 n. 633 in relazione all' art. 17 DPR ... 1972 [adde: n. 633]» assumendo che la «erronea applicazione, da parte dell' ente impositore, di una normativa diversa da quella pertinente» («il comma quarto della nota II bis all' art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 131 del 1986 ... volta ad individuare il soggetto passivo dell' imposta») «determinava ... che la pretesa impositiva fosse ... illegittima per infondatezza sostanziale» e «comportava, congiuntamente, l' invalidità del provvedimento amministrativo per difetto di motivazione»;



(4) «violazione e falsa applicazione del combinato disposto del punto **21** della Tariffa, parte seconda, allegata al DPR ... 1972 n. 633, del DM 2 agosto 1969 e dell' art. 24 del Regolamento Edilizio del Comune di Bolzano» («approvato ... con delibera n. 117 del ... 2006») propugnando che «ai fini della determinazione della superficie "utile" a classificare un immobile quale abitazione di lusso» deve essere «considerata solo la superficie che poteva essere considerata "abitabile" sulla base della vigente normativa urbanistica».

§ 3. Il ricorso incidentale dell' Agenzia.

L' ente, a sua volta, denuncia (invocando «la sentenza n. 7163/2007» di questa Corte) «violazione dell' art. 1, comma 4, nota II bis della parte prima della tabella allegata, DPR 131/1986 e Tabella II, punto 21 del DPR 633/72» assumendo che la «sanzione» prevista per le «dichiarazioni mendaci» deve essere «applicata non soltanto quando le dichiarazioni mendaci abbiano avuto ad oggetto i tre specifici elementi di cui alle ... lettere a), b) o c) ma ogniqualvolta si tratti di dichiarazioni mendaci che per avere affermato che il bene era non di lusso, abbiano direttamente condotto alla sottoposizione dell' atto ad un' aliquota inferiore a quella applicabile».



§ 4. Le ragioni della decisione.

§ 4.1 Sul ricorso principale.

Il gravame del contribuente - corretta e/o integrata, con le osservazioni che seguono, la motivazione della sentenza impugnata ai sensi dell' art. 384 c.p.c. - è **infondato**.

A. Sul primo (e, per i conseguenti riflessi) sull' afferente profilo del terzo motivo («l' Ufficio ... avrebbe dovuto ... notificare l' atto impositivo all' impresa ... cedente») va ribadito che (Cass., trib., 29 dicembre 2010 n. 26259, non considerata nelle memorie depositate) l' oggettiva **inapplicabilità** ad una «casa ... di lusso» dell' «agevolazione» (nel caso, giusta il n. 21 della «parte seconda» della «tabella A» allegata al DPR 26 ottobre 1972 n. 633, dell' «aliquota del 4%») **non** costituisce ostacolo all' applicazione del disposto finale di detta norma secondo cui «in caso di dichiarazione mendace nell' atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell' atto, si applicano le disposizioni indicate» nella «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 particolare, quindi, della disposizione dettata dal quarto comma di detta «nota II- bis)» la quale, «in caso di dichiarazione mendace», dispone specificamente che «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, nonché irrogare la sanzione amministrativa, pari al 30 per cento della differenza medesima ...".

La peculiare disposizione, invero, al pari della analoga (contenuta nel medesimo quarto comma della nota II bis) in ipotesi di non spettanza delle agevolazioni dell' imposta di registro chieste per la identica "finalità" (agevolare l' acquisto della c.d. "prima casa"), regola **tutte** le ipotesi di accertata non spettanza del beneficio fiscale (sia che si tratti di Imposta sul Valore Aggiunto che di imposta di registro) perché per "**dichiarazione mendace**" deve intendersi ogni e qualsiasi richiesta di fruizione del beneficio in difetto delle condizioni, soggettive ed oggettive, previste dalla legge.

In particolare (anche quanto all' IVA) va evidenziato che l' applicazione dell' aliquota ridotta non costituisce affatto un obbligo del venditore (né, tanto meno, dell' Ufficio) ma (solo) un **diritto soggettivo** dell' acquirente, la cui fruizione è subordinata soltanto alla manifestazione (espressa nell' atto di acquisto) della sua volontà di fruire di quella riduzione: tale richiesta, pertanto, suppone necessariamente la "**dichiarazione**" dell' acquirente (contribuente) della sussistenza



di tutte le condizioni contemplate dalle specifiche norme per godere dell' agevolazione.

La presenza della "dichiarazione", come noto, consente all' Ufficio solo di riscuotere le imposte di registro nella misura prevista dal beneficio (salvo il successivo esercizio del potere di negarne la spettanza): parimenti, in ipotesi di "cessioni soggette all' imposta sul valore aggiunto", la medesima "dichiarazione" impone al venditore di applicare l' aliquota ridotta non avendo egli (in assoluta carenza di specifico disposto normativo) nessun potere giuridico né di contrastare l' afferente manifestazione di volontà dell' acquirente di volersi avvalere del beneficio fiscale né, comunque, di verificare la sussistenza delle condizioni di legge per il riconoscimento del beneficio stesso.

La "dichiarazione" dell' acquirente di voler fruire del beneficio fiscale, invero, istituisce un rapporto giuridico **diretto ed esclusivo** tra l' acquirente stesso e l' amministrazione finanziaria in ordine al quale non assume nessun rilievo il regime giuridico proprio dell' imposta per cui, in ipotesi di soggezione dell' atto all' IVA, la soggettività passiva esclusiva del venditore non rileva perché tale qualità impone al venditore medesimo unicamente di assoggettare l' operazione economica al



regime agevolato richiesto (potestativamente) dall' acquirente.

Proprio in considerazione di tanto il quarto comma della richiamata nota II bis) impone ("deve") all' "ufficio dell' Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti" di "recuperare nei confronti degli acquirenti" (non dei venditori, avendo questi esaurito il rispettivo rapporto tributario assoggettando l' atto all' aliquota ridotta conseguente alla richiesta dell' acquirente) (1) "la differenza fra l' imposta calcolata in base all' aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall' applicazione dell' aliquota agevolata" e (2) di "irrogare la sanzione amministrativa, pari al 30 per cento della differenza medesima".

Dalla innanzi evidenziata carenza, in capo alla venditrice, di qualsiasi potere giuridico di impedire la manifestazione di volontà dell' acquirente di voler beneficiare dell' aliquota d' imposta agevolata discende l' irrilevanza delle osservazioni del ricorrente secondo cui (a) «il non aver costruito il fabbricato secondo i dettami del DM 2 agosto 1969 ... non è riconducibile ad un comportamento doloso dell' acquirente ma costituisce la violazione di un obbligo a cui era ... tenuto il venditore-impresa costruttrice» e (b) «l' acquirente era ben certo che l' immobile non fosse di lusso in quanto costruito ... in regime di edilizia convenzionata, ... che escludeva in nuce la possibilità di erigere abita-



zioni "di lusso"» atteso che quella «violazione» e il «regime» richiamato, ov' anche sussistenti, non influiscono in alcun modo sul rapporto tributario perché questo trova la sua unica fonte nel negozio traslativo del bene (considerato nella sua consistenza oggettiva), che ne costituisce l' unico presupposto normativo.

B. La censura svolta nella seconda doglianza (come nel connesso profilo del successivo motivo di ricorso) - fondata sulla assunta «intrinseca insufficienza della motivazione del provvedimento impositivo ... in quanto ... inidonea a palesare le ragioni che, in fatto ed in diritto, aveva condotto al disconoscimento dell' agevolazione» - è, in primo luogo, **inammissibile** perché in nessun punto della decisione impugnata si riscontra (né il ricorrente la evidenzia) una effettiva «violazione e falsa applicazione», da parte del giudice di appello, delle norme invocate dal contribuente («artt. 7, comma primo, della legge ... 2000 n. 212, 3, comma primo, della legge ... 1990 n. 241, e 56, comma quinto, del DPR ... 1972 n. 633») atteso che il genus di vizio denunziato (art. 360 n. 3 c.p.c.) "consiste" (Cass., III, 27 settembre 2011 n. 19748, che, definito "assolutamente pacifico" il principio, richiama "in termini, ad esempio, Cass. 20 aprile 2011, n. 9117; Cass. 12 aprile 2011, n. 8410; Cass. 31 marzo 2011, n. 7459; Cass. 5 giugno 2007, n. 13066, nonché Cass. 20 novembre 2006, n. 24607, specie in motiva-



zione; Cass. 11 agosto 2004, n. 15499, tra le tantissime") unicamente "nella deduzione di una erronea ricognizione, da parte del provvedimento impugnato, della fattispecie astratta recata da una norma di legge e, quindi, implica necessariamente un problema interpretativo della stessa (da cui la funzione di assicurare la uniforme interpretazione della legge assegnata dalla Corte di cassazione)"; "viceversa, la allegazione di una erronea ricognizione della fattispecie concreta, a mezzo delle risultanze di causa, è esterna alla esatta interpretazione della norme di legge e impinge nella tipica valutazione del giudice del merito, la cui censura è possibile, in sede di legittimità, sotto l' aspetto del vizio di motivazione" ("lo scrimine tra l' una e l' altra ipotesi - violazione di legge in senso proprio a causa della erronea ricognizione della astratta fattispecie normativa, ovvero erronea applicazione della legge in ragione della carente o contraddittoria ricostruzione della fattispecie concreta - è segnato, in modo evidente, che solo questa ultima censura e non anche la prima è mediata dalla contestata valutazione delle risultanze di causa"): la inidoneità (per «insufficienza») della «motivazione del provvedimento impositivo», (unica ragione) adottata dal ricorrente a fondamento della doglianza, inerisce univocamente soltanto al contenuto concreto («disconoscimento dell' agevolazione») dell' atto qui impugnato e, quindi, all' evidenza, involge non già la "ricognizione della fattispecie astratta" sottesa alla decisione impugnata sul punto ma unicamente la contestazione della "ricostruzione della fattispecie concreta" (per la ritenuta idoneità e sufficienza della motivazione).



Il motivo, peraltro e comunque, è **privo** di fondamento anche perché, come già precisato da questa Corte (Cass., trib., 18 dicembre 2009 n. 26671, tra le ultime, in consonanza con "Cass. n. 26458 del 2008; Cass. n. 27653 del 2005; Cass. n. 13094 del 2002") "la verifica dell'osservanza dell'obbligo dell'Ufficio finanziario di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche del proprio atto va riscontrata **non** in astratto, ma alla luce delle finalità che tale obbligo è chiamato ad assolvere ravvisabili, da un lato, nel mettere a conoscenza il contribuente dell'an e del quantum della pretesa fiscale, anche per consentirgli eventualmente di difendersi in modo adeguato, e, dall'altro, di delimitare le ragioni dell'Ufficio nella successiva ed eventuale fase contenziosa": nel caso, considerate le "finalità" proprie del concreto atto impositivo, è agevole constatare l'assoluta, oggettiva **irrilevanza** degli elementi fattuali («a quanto ammontasse la superficie stimata dell'immobile»; «indicazione di quale parte dell'immobile era stata rilevante ai fini della determinazione della categoria "lusso" e quale ... ne fosse stata esclusa») dei quali il ricorrente lamenta l'omessa «esplicitazione nella parte motiva del provvedimento» (affermando che «gli aspetti ... evidenziati dovevano necessariamente essere oggetto di apposita esplicitazione nella parte motiva del provvedimento») atteso che (1) la «superficie stimata dell'immobile» (rilevante ai fini del sorgere della pretesa impositiva) è stata compiutamente indicata (come riferisce lo stesso ricorrente)



nella frase dell' atto impositivo «"unità con superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (DM 2 agosto 1989) abitazioni di lusso"» e (2) non è stata «esclusa» nessuna «parte dell' immobiliare».

La indicazione della «fonte di prova» della «qualificazione ... che aveva condotto al disconoscimento del trattamento agevolato» - peraltro (nel caso) in re ipsa (discendendo quella «qualificazione» dal mero dato numerico della superficie dell' "abitazione") -, infine, non costituisce elemento necessario della motivazione dell' atto impositivo perché la «prova» del fondamento della pretesa fiscale contenuta in detto atto attiene soltanto all' eventuale fase contenziosa di impugnazione.

C. Il fatto (quarto ed ultimo motivo di ricorso) secondo cui «l' altezza del piano interrato, pari a m. 2,60, non poteva considerarsi sufficiente per il rispetto di quanto statuito dall' art. 24» del «regolamento edilizio del Comune di Bolzano approvato ... con delibera n. 117 del 5 dicembre 2006» [«"nei piani destinati ad uso abitazione, le stanze devono avere ... c) altezza minima tra pavimento e soffitto metri 2,70 fino al terzo piano e metri 2,60 per i piani superiori, metri 2,20 per le cantine"»], infine, è del tutto **irrilevante**.

C.1. In via preliminare - considerato che "le norme relative ad agevolazioni o benefici in genere in materia fiscale non sono passibili di interpretazione analogica, sicché essi non possono essere riconosciuti nelle ipotesi



in cui non siano espressamente previsti" (Cass., trib., 26 ottobre 2011 n. 22279, la quale richiama, ex permultis, "Cass. ... n. 26106 del 30/11/2005") - va evidenziato che "la definizione del procedimento che attiene alla verifica dell'abitabilità" (quindi pure il risultato, anche presumibilmente negativo, della stessa) "resta estranea al rapporto tributario" perché (Cass., trib., 15 aprile 2005 n. 7905, pure per la quale resta "estranea alla sfera attinente al rapporto tributario tutto quanto afferisce alla effettività abitabilità del bene stesso, ovvero alle sue caratteristiche igienico-sanitarie") quella "definizione" è rilevante solo nel caso in cui la norma tributaria inserisca, tra "i requisiti postulati per l'applicazione" di un' imposta, "l'uso effettivo del fabbricato": in aderenza, questa Corte ha già specificamente statuito l' "irrelevanza del rilascio del certificato di abitabilità ai fini dell'imposizione ICI" (Cass., trib., 5 marzo 2009 n. 5372 [ord.], che ricorda "già Cass. nn. 7905 del 2005 e 24924 del 2008").

C.2. L' art. 5 (come rettificato in Gazz. Uff., 26 settembre 1969 n. 245) del DM 2 agosto 1969 (espressamente richiamato nell' atto impositivo), come noto, qualifica "abitazioni di lusso" le "case composte di uno o più piani 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".



A fini ermeneutici assume rilevanza interpretativa il riferimento (oggetto di specifico richiamo ricettizio) alla "superficie utile" dell' "alloggio padronale": deve considerarsi, infatti, "superficie" computabile tutta quella che fa parte della "casa" (sia composta di "uno o più piani", purché costituenti "unico alloggio"), quindi dell' intero complesso costruttivo (con esclusione, ovviamente, di "balconi, ... terrazze, ... cantine, ... soffitte, ... scale e posto macchine"), quante volte sia "utile" a costituire ("costituenti") "unico alloggio padronale": l' utilità evocata dalla norma - nella quale manca qualsiasi riferimento, quand' anche indiretto od implicito, ma sempre inequivoco, alla "abitabilità" in senso giuridico - implica la idoneità, esclusivamente fattuale, di una determinata "superficie" chiusa da muri (perciò "case") a integrare un "alloggio padronale", ovvero sia a consentire l' espletamento al suo interno di tutte le funzioni (di ogni genere) proprie della vita del "padrone" (non svolgendo l' aggettivo "padronale" una funzione pleonastica ma evidentemente qualificativa) dell' "alloggio": nel caso il giudice del merito ha (ormai) irreversibilmente accertato (non essendo il punto oggetto di nessuna censura) - affermando di averlo desunto dal «progetto» e dalle «planimetrie depositate al catasto urbano» - che il «piano interrato» (della complessiva superficie di «mq. 101,45», corrispondente a quella del



«piano terra») del quale si discute è costituito da «più vani adibiti a sale hobby», quindi funzionalmente dichiarate come destinate all' espletamento di attività significative di funzionalità proprie degli esseri umani che ivi trovano "alloggio".

C.3. La peculiare fattispecie, peraltro, consente ed impone una ulteriore, decisiva considerazione.

Il ricorrente espone:

(1) dalla «perizia tecnica elaborata dall' Agenzia del Territorio» emerge che «locali siti al piano interrato ... hanno una "altezza utile di m. 2,60"»;

(2) l' «art. 24 del regolamento Edilizio del Comune di Bolzano ... afferma che "nei piani destinati ad uso abitazione le stanze devono avere ... c) altezza minima tra pavimento e soffitto metri 2,70 fino al terzo piano e metri 2,60 per i piani superiori, metri 2,20 per le cantine"».

Da tali proposizioni si ricava che, nel caso, l' «"altezza utile"» dei «locali siti al piano interrato» è inferiore a quella "minima tra pavimento e soffitto" richiesta dal «regolamento Edilizio del Comune di Bolzano» per soli 10 (dieci) centimetri ("m. 2,60" invece di "m. 2,70"): questa sola, piccolissima differenza, secondo il contribuente, dovrebbe costituire scriminante sufficiente ad escludere la computabilità della superficie dei «locali siti al piano interrato» da quella complessiva ai fini della qualificazione come non "di lusso" dell' immobile di cui



quei locali fanno parte e, conseguentemente, della spettanza del beneficio fiscale (aliquota ridotta).

Dal complessivo ordinamento tributario vigente, infatti, questa Corte (cfr. Cass., trib., 2 novembre 2011 n. 22716, tra le recentissime), "pur in assenza di esplicita enunciazione", ha enucleato la nozione di "abuso del diritto", specificando che un "abuso" del genere è ravvisabile in tutte "quelle pratiche che, pur formalmente rispettose del diritto interno o comunitario, siano mirate principalmente ad ottenere benefici fiscali contrastanti con la ratio delle norme che introducono il tributo": siffatta nozione, per la sua generalità e per il fondamento costituzionale (art. 53 Cost.) che la sorregge, naturalmente, è applicabile e deve essere applicata anche al trattamento fiscale degli immobili sì che deve ritenersi costituire, appunto, "abuso del diritto" (comunque a fini fiscali, se non pure a fini edilizi) la pratica costruttiva di sostanziale aggiramento delle disposizioni, anche dei regolamenti comunali, sulla cubatura degli immobili quante volte l' utilizzo di questo specifico elemento non sia dettato da ragioni costruttive e/o economiche (o, comunque, da qualsivoglia valida ragione diversa da quella fiscali) ma assuma soltanto rilievo fiscale per la sua idoneità ad aggirare la "ratio" delle afferenti norme, determinando una indebita minore tassazione.



C.4. Vanamente, infine, il ricorrente invoca (elevandolo a principio generale) la regola juris secondo cui [Cass., trib., 23 luglio 2010 n. 17450 (ord.), che ribadisce quando "affermato da questa Corte (Sentenza n. 6466 del 18/12/1985)"] "la potenzialità abitativa delle soffitte - in considerazione della quale le soffitte stesse diventano espressione della superficie dell' appartamento - va valutata alla luce delle caratteristiche tecniche cui devono corrispondere i vani per essere considerati abitabili secondo la normativa statale e locale vigente": la stessa, infatti, vale solo per le "soffitte" perché queste (insieme con "balconi, ... terrazze, ... cantine, ... scale e posto macchine") sono altrimenti (ovverosia se non abitabili) escluse dal calcolo della superficie per espressa previsione dell' art. 5 DM detto.

§ 4.2 Sul ricorso incidentale.

Il gravame dell' Agenzia è **inammissibile** perché, come rilevato dalla controparte, effettivamente il controricorso dell' ente è **materialmente** privo, anche nell' originale depositato, della sottoscrizione del difensore: la "sottoscrizione dell' originale di uno degli atti di cui all' art. 125 c.p.c." (tra cui, *expressis verbis*, anche il "controricorso"), "ad opera del procuratore", infatti, per la "prevalente" [tale definita da Cass., VI, 20 gennaio 2011, n. 1275 (ord.), che ricorda "Cass. 6 febbraio 2004 n. 2255, 20 marzo 2001 n. 4116, 18 giugno 1999 n. 6111, 10 gennaio 1998 n. 146, 6 febbraio 1994 n. 2691" nonché "Cass.



ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. DEL 11/06/1986
N. 131 TAB. ALL. B. N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

6 aprile 2006 n. 8042, 22 novembre 2004 n. 22055" e (si assume) contra, solo "Cass. 20 aprile 2007 n. 9490"] "giurisprudenza di questa Corte" (che va confermata per carenza di qualsivoglia convincente argomentazione contraria, anche in considerazione della mancanza, qui, di ogni qualsiasi diverso segno grafico autografo riconducibile al difensore), è "elemento indispensabile per la formazione fenomenica dell'atto stesso, sicché il suo difetto determina l'inesistenza di questo e non già la sua nullità".

§ 5. Delle spese processuali.

Nessun provvedimento deve essere adottato in ordine alle spese di questo giudizio di legittimità non avendo l' Agenzia svolto altra attività difensiva oltre quella, rivelatasi giuridicamente inesistente, connessa al solo controricorso.

P.Q.M.

La Corte **rigetta** il ricorso principale; dichiara **inammissibile** il ricorso incidentale.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del **18 aprile 2012**.

IL CONSIGLIERE ESTENSORE
(*dr. Michele D'ALONZO*)

IL PRESIDENTE
(*dr. Mario ADAMO*)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 28 GIU 2012



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BIGNARDI

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BIGNARDI