

Beneficio prima casa: calcolo dei mq utili ai fini delle abitazioni di lusso

Comm. Trib. Reg. Lombardia – Milano, sez. XIII, sentenza 28 novembre 2016 (Pres. Izzi, est. Buffone)

Beneficio cd. prima casa – Abitazioni di lusso – Esclusione – Concetto di “abitazione di lusso” – Immobile con superficie utile complessiva superiore a 240 mq – Elementi da includere nella metratura – Muri perimetrali, muri divisori – Inclusioni – Sussiste – Sottotetto utilizzato come deposito – Inclusione – Sussiste

Ai fini della individuazione di una abitazione di lusso, al fine di escludere il beneficio cd. prima casa, la superficie utile deve essere determinata guardando alla «utilizzabilità degli ambienti» a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituendo tale requisito, il parametro idoneo ad esprimere il carattere "lussuoso" di una abitazione. Ne consegue che il concetto di superficie utile non può restrittivamente identificarsi con la sola “superficie abitabile”: in tanto uno spazio può essere incluso nella metratura in quanto sia, anche solo potenzialmente, utilizzabile. Quanto, in particolare, al sottotetto esso è da includere nel computo dei metri quadrati avendo una sua concreta potenzialità d’uso, come il fatto di essere destinato “a mo’ di deposito”.

(Massima a cura di Giuseppe Buffone – Riproduzione riservata)

Svolgimento del processo

In data 19 giugno 2014, l’Agenzia delle Entrate di Bergamo ha notificato agli odierni appellanti l’avviso di rettifica e liquidazione impugnato, con il quale ha recuperato a tassazione la maggiore imposta sul Valore Aggiunto, dovuta nella misura ordinaria, a seguito della revoca dell’aliquota agevolata del 4% pervista per l’acquisto di case di abitazione non di lusso. In occasione dell’atto di compravendita perfezionato in Bergamo in data ... 2012, i contribuenti avevano dichiarato di volersi valere della agevolazione cd. prima casa: in sede di controllo, però, l’Ufficio aveva riscontrato che l’immobile compravenduto presentava caratteristiche tali per essere definito di lusso, ai sensi dell’art. 6 DM n. 1072 del 2 agosto 1969. Con l’avviso di rettifica, l’Agenzia ha in particolare rimarcato la effettiva dimensione della casa, pari a 293 mq (128 mq al piano terra; 141 mq al primo piano, 24 mq di autorimessa pertinenziale), dunque un valore volumetrico superiore a 240 mq, limite massimo previsto per considerare una abitazione, non di lusso.

Avverso la rettifica hanno interposto impugnazione i contribuenti; ha resistito l’Agenzia. La Commissione Tributaria di Bergamo, con la sentenza impugnata, ha respinto le doglianze dei ricorrenti,

compensando le spese del processo. Con atto di appello n. 2888 del 2015, i contribuenti soccombenti in primo grado hanno interposto gravame avverso la decisione di prime cure; la sentenza è stata difesa dall’Agenzia vittoriosa nella prima fase processuale. All’udienza del 26 ottobre 2016, la Commissione ha proposto alle parti di verificare la possibilità di margini per una conciliazione e differito a nuova udienza.

Diritto

L’appello è infondato e va respinto

[1]. Sottoscrizione dell’accertamento fiscale

Con primo motivo di appello, gli appellanti sollevano (reiterandola rispetto al primo grado) eccezione di nullità dell’avviso perché sottoscritto da funzionario non munito della qualifica dirigenziale. L’avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell’art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, se non reca la sottoscrizione del capo dell’ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. In caso di contestazione, tuttavia, l’Amministrazione finanziaria può (e deve: v. Cass. Civ. n. 12781 del 2016) dimostrare la sussistenza della delega ossia la esistenza di idonei poteri in capo a chi ha sottoscritto l’atto; ciò, invero, può fare anche nel giudizio di gravame visto che si tratta di un atto che non attiene alla legittimazione processuale, avendo l’avviso di accertamento natura sostanziale e non processuale (Cass. Civ., 21 giugno 2016 n. 12781). Nel caso di specie, l’ente impositore ha ritualmente allegato la delega, mediante produzione anche del ruolo del personale. Diversa questione è quella relativa alla appartenenza del sottoscrittore alla carriera direttiva: per difendere l’avviso, l’Agenzia, nel merito, allega che il funzionario sottoscrittore è appartenente alla Terza Area funzionale del CCNL. Giova ricordare che, secondo l’orientamento pacifico della Suprema Corte, l’avviso di accertamento, a norma dell’art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, deve essere sottoscritto, a pena di nullità, dal capo dell’ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato, incombando sull’Amministrazione finanziaria dimostrare, in tale ultima evenienza e in caso di contestazione, l’esistenza della delega e l’appartenenza dell’impiegato delegato alla carriera direttiva (v. Cass. Civ. n. 9736 del 2016 in cui l’avviso, era stato sottoscritto dal Capo Area delle Imprese su delega del direttore provinciale). La Suprema Corte ha, in particolare, chiarito il concetto di “*impiegato della carriera direttiva*”, da ultimo, con la esaustiva decisione n. 22800 del 2015, resa in continuità con la costante giurisprudenza di legittimità. Ebbene, secondo il giudice superiore, l’espressione “*impiegato della carriera direttiva*” contenuta nell’art. 42 dpr 600/1973, non equivale a “*dirigente*” ma richieda un quid minus e oggi corrisponde al “*funzionario della terza area*” (Cass. 21 gennaio 2015, n. 959). Nel caso di specie, pertanto, la doglianza degli appellanti è infondata.

[2]. Merito

Nel merito l’ulteriore motivo di gravame è infondato. La Commissione richiama la propria giurisprudenza ormai collaudata (da ultimo, v. CTR, sez. XIII, sentenza 25 maggio 2016; sentenza 5 ottobre 2016). Giova ricordare che, ai fini della individuazione di una abitazione di lusso, al

fine di escludere il beneficio cd. prima casa, la superficie utile deve essere determinata guardando alla «utilizzabilità degli ambienti» a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituendo tale requisito, il parametro idoneo ad esprimere il carattere "lussuoso" di una abitazione (Cass. Civ., sez. V, sentenza 15 novembre 2013 n. 25674, est. Bruschetta). Ne consegue che il concetto di superficie utile non può restrittivamente identificarsi con la sola "superficie abitabile" (Cass. sez. trib. n. 1087 del 2012; del resto, anche l'antecedente Cass. sez. 1^a n. 6466 del 1985, aveva considerato l'abitabilità un criterio non esclusivo al fine della individuazione della categoria giuridica della "superficie utile complessiva" di cui al D.M. 2 agosto 1969, art. 6); peraltro, in tanto uno spazio può essere incluso nella metratura in quanto sia, anche solo potenzialmente, utilizzabile (Cass. civ. n. 25674 del 2013). Su tali rilievi preliminari, la giurisprudenza della Suprema Corte ha, in tempi recenti, consolidato la propria interpretazione del Decreto Ministeriale 2 agosto 1969, n. 1072, articolo 6, alla cui tregua l'inciso del testo normativo contenuto in parentesi – "(esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine)" – esplica, definendone in negativo la portata semantica, il senso dell'aggettivo "utile" contenuto nella prima parte della disposizione; è, cioè, "utile" tutta la superficie dell'unità immobiliare diversa dagli spazi indicati nella parentesi (Cass. Civ., n. 861 del 2014); si veda, in termini, la sentenza della Suprema Corte n. 21287/13, ove si afferma che il Decreto Ministeriale n. 2 agosto 1969, n. 1072, articolo 6, va interpretato "nel senso di dover escludere dal dato quantitativo globale della superficie dell'immobile indicata nell'atto di acquisto (in essa compresi, dunque, i muri perimetrali e quelli divisorii) solo, i predetti ambienti e non l'intera superficie non calpestatile"; a suffragio di tale orientamento può altresì sottolinearsi come nella formula "superficie utile complessiva" contenuta nel Decreto Ministeriale 2 agosto 1969, n. 1072, articolo 6, manchi l'aggettivo "netta" che, invece era presente nel testo ("superficie utile netta complessiva") della disposizione che dettava la previgente definizione delle caratteristiche delle abitazioni di lusso (tabella allegata al Decreto Ministeriale 4 dicembre 1961): in questi termini, Cass. Civ., sez. VI, ordinanza 1 dicembre 2015 n. 24469. In particolare, in tale ultimo arresto, la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna aveva calcolato la superficie utile, ai fini del beneficio "prima casa" «al netto delle murature, dei pilastri, dei tramezzi e dei vani di porte e finestre», con sentenza colpita da ricorso in Cassazione, accolto dal Supremo Collegio, con le motivazioni sin qui già riportate. Anche in tempi recenti, la Suprema Corte ha ribadito che, per la valutazione qui in esame, è parametro idoneo l'"utilizzabilità" degli ambienti, sicché, ad esempio i vani, pur qualificati come cantina e soffitta sono computabili nella superficie utile complessiva (Cass. Civ., 21 settembre 2016 n. 18480). In senso conforme alla giurisprudenza di legittimità è, come detto, l'orientamento di questa Commissione (Comm. Trib. Reg., sez. XIII, sentenza 25 maggio 2016). Nel caso di specie, dunque, certamente vanno inclusi nel calcolo i locali "sottotetto" e l'autorimessa, che conducono a un superamento della soglia massima consentita per l'agevolazione fiscale. Quanto, in particolare, al sottotetto è la stessa parte appellante che ne allega le potenzialità d'uso allorché afferma di usare il sottotetto "a mo' di deposito" (atto di appello, pag. 8). Infondata è anche l'eccezione relativa al presunto frazionamento del bene immobile, in ragione della diversità

del diritto reale vantato, posto che il computo si fa sull'intera superficie, senza frazionamenti.

In conclusione, l'appello è infondato.

La parte ricorrente è soccombente e va quindi condannata alle spese del processo. Ai sensi dell'art. 15, comma 2-sexies, dlgs 546 del 1992, nella liquidazione delle spese a favore dell'ente impositore e dell'agente della riscossione, se assistiti da propri funzionari, si applicano le disposizioni per la liquidazione del compenso spettante agli avvocati, con la riduzione del venti per cento dell'importo complessivo ivi previsto. Nel caso di specie, trova dunque applicazione il DM 55/2014, in ragione del valore della causa. Le spese, conseguentemente, già ridotte del 20%, vengono liquidate in complessivi euro 2.000,00. Le questioni appena vagliate esauriscono la vicenda sottoposta al Collegio, essendo stati toccati tutti gli aspetti rilevanti per la definizione del procedimento; gli argomenti di doglianza non espressamente esaminati sono stati dal Collegio ritenuti non rilevanti ai fini della decisione e comunque inidonei a condurre a una conclusione di segno diverso.

P.Q.M.

1. Respinge l'appello n. .../2016 e conferma per l'effetto la sentenza impugnata
2. Condanna la parte appellante alle spese del processo che liquida in favore dell'appellata, in complessivi Euro 2.000,00 oltre accessori di Legge, se dovuti.

Manda alla Segreteria per quanto di competenza

Così deciso in Milano, in data 28 novembre 2016

Il Giudice estensore
Giuseppe Buffone

Il Presidente
Giovanni Izzi