

---

# E' abuso del diritto mascherare l'abitazione di lusso per fruire di agevolazioni prima casa

---

di [Roberta De Marchi](#)

**Publicato il 28 Luglio 2012**

Quando l'abitazione compravenduta ha i requisiti per essere abitazione di lusso, mascherare questi requisiti è un fatto abusivo del diritto.

Con sentenza n. 10807 del 28 giugno 2012 (ud. 18 aprile 2012) la Corte di Cassazione ha confermato che, in materia di agevolazioni prima casa, anche il piano interrato, non conforme ai regolamenti edilizi, fa parte della superficie utile per far scattare il cd. lusso.

## II CASO

Le agevolazioni prima casa, per l'acquisto di un immobile da una impresa di costruzioni (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 D.P.R. n. 633 del 1972), venivano revocate dall'ufficio per violazione dell'art. 1, nota 2 bis, della Tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, trattandosi di unità con superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (D.M. 2 agosto 1969 abitazioni di lusso).

Avverso il provvedimento di revoca, e conseguente recupero delle somme dovute, il contribuente adiva i giudici tributari che, nei primi due gradi di giudizio, respingevano le doglianze del contribuente che si fondavano su una perizia dell'Agenzia del Territorio, da dove emergeva che la 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 ("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 non rientrerebbero comunque nei parametri stabiliti dal regolamento edilizio per le abitazioni: altezza di 2,60 mentre i regolamenti ne richiedono 2,70).

## LA SENTENZA

Il punto essenziale della sentenza della Suprema Corte è quello in cui afferma che l'altezza del piano interrato, pari a m. 2,60, insufficiente per il rispetto di quanto statuito dal regolamento edilizio del Comune di B., è un motivo irrilevante ai fini della decisione.

In via preliminare - considerato che

*"le norme relative ad agevolazioni o benefici in genere in materia fiscale non sono passibili di interpretazione analogica, sicchè 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" perchè (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 la

*"irrilevanza 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").*

L'art. 5 del D.M. 2 agosto 1969 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".

Assume, quindi, rilevanza interpretativa il riferimento alla superficie utile: deve considerarsi, infatti, "superficie" computabile tutta quella che fa parte della "casa" (sia composta di "uno o più piani", purchè costituenti "unico alloggio"), quindi dell'intero complesso costruttivo (con esclusione, ovviamente, di

"balconi, ... terrazze, ... cantine, ... soffitte, ... scale e posto macchine").

Nell'utilità evocata dalla norma manca qualsiasi riferimento all'abitabilità in senso giuridico.

Nel caso specifico 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.

Inoltre, la piccolissima differenza di altezza utile – 10 cm. – che escluderebbe il lusso secondo il contribuente – viene considerato abuso del diritto dai giudici di cassazione.

Dal complessivo ordinamento tributario vigente, infatti, la 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.

## **Agevolazioni prima casa e abitazioni di lusso - Brevi indicazioni**

Il complesso quadro normativo (legge 22 aprile 1982, n. 186), prevede l'applicazione di benefici fiscali per gli atti a titolo oneroso che comportano il trasferimento della piena proprietà o della nuda proprietà, abitazione, uso ed usufrutto relativi ad unità immobiliari non aventi le caratteristiche d'abitazioni di lusso, secondo quanto previsto dal D.M. del Ministero dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969.

Il regime agevolato attualmente in vigore – cfr. art. 3, c. 131, della legge n. 549/95 e art. 7, c. 6, della legge n. 488/99 – offre l'applicazione dell'imposta di registro in misura ridotta (3%) o alternativamente l'Iva con aliquota ridotta (4%), e le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, sempre che:

- l'abitazione oggetto di trasferimento sia un'abitazione non di lusso;
- l'immobile sia ubicato nel Comune in cui l'acquirente abbia o stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza o nel Comune nel quale svolga la propria attività, incluse quelle senza remunerazione;
- nell'atto di acquisto (o nel contratto preliminare, al fine di usufruire dell'aliquota agevolata sin dagli acconti eventualmente corrisposti) l'acquirente dichiari di voler stabilire la residenza nel comune dell'acquisto, se non vi si trova già o se in questo non si trova la sua sede dell'attività (vedi sopra );
- di non essere titolare, esclusivo o in comunione con il coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso o abitazione di altra casa di abitazione nel comune dove è situato l'immobile acquistato (se si è già goduto dei benefici prima casa è possibile goderne nuovamente se quanto acquistato in passato non è più nella titolarità del soggetto acquirente, all'atto del nuovo acquisto);
- di non essere titolare, neppure per quote di comproprietà o in regime di comunione legale, in tutto il territorio nazionale, di diritti di proprietà, anche nuda, o di diritti reali di godimento su altra casa di abitazione acquistata dall'acquirente o dal coniuge con le agevolazioni prima casa, a partire da quelle previste dalla legge 22.04.82 n.168 (la titolarità di una sola quota di altra casa, non in comunione con il coniuge, non impedisce l'acquisto agevolato).

Al di là del caso specifico sottoposto davanti la Corte di Cassazione con la sentenza che si annota, secondo cui – in ogni caso, costituisce aggiramento della norma non farvi rientrare nella superficie utile, ai fini

del lusso, locali di altezza inferiore a 10 cm. rispetto a quanto previsto dai regolamenti comunale e comunque utilizzati - resta fermo che per fruire dell'agevolazione prima casa è necessario che la casa di abitazione oggetto di acquisto non presenti caratteristiche di lusso secondo i criteri indicati nel D.M. 2 agosto 1969).

Ove ricorrono effettivamente le condizioni perché la casa si consideri non di lusso, l'agevolazione compete, prescindendo dalla categoria catastale con cui risulta censita in catasto.

In pratica, ai fini dell'applicazione dell'agevolazione prima casa non rileva la classificazione catastale dell'immobile trasferito quanto, piuttosto, la natura lussuosa o meno dello stesso in base ai parametri enunciati dal D.M. 2 agosto 1969.

Tale D.M. indica le caratteristiche che consentono di qualificare "di lusso" le abitazioni. In particolare, mentre gli articoli da 1 a 7 del predetto decreto ministeriale individuano le singole caratteristiche in presenza di ciascuna delle quali l'abitazione è considerata di lusso - i.e.: abitazioni realizzate su aree destinate dagli strumenti urbanistici a "ville", "parco privato" (art. 1); abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 metri quadrati o campi da tennis con sottofondo drenato di superficie non inferiore a 650 metri quadrati (art. 4); il successivo art. 8, invece, considera abitazioni di lusso "

Le case e le singole unità immobiliari che abbiano oltre 4 caratteristiche tra quelle della tabella allegata al presente decreto" (i.e.: superficie dell'appartamento; scala di servizio; ascensore di servizio; eccetera). In riferimento a quest'ultima disposizione, la Commissione tributaria centrale (Sez. XII, decisione n. 3025 del 28 marzo 1988), ha precisato che "... l'art. 8 è residuale, cioè se il fabbricato non ricade in alcune delle previsioni dei primi sette articoli, può ugualmente essere considerato di lusso qualora concorrano più di quattro delle caratteristiche elencate nella tabella allegata".

Le caratteristiche che permettono di attribuire all'abitazione la qualifica "di lusso" possono essere desunte sia dal contenuto dell'atto (come, ad esempio, la descrizione dell'immobile) oppure dalla documentazione allegata allo stesso (come, ad esempio, il certificato catastale, la concessione edilizia, eccetera). In tal caso l'imposta dovuta per la registrazione è determinata con l'applicazione dell'aliquota ordinaria.

Si ricorda che l'agevolazione "prima casa" spetta anche nell'ipotesi in cui il trasferimento riguardi un immobile in corso di costruzione che presenti, seppure in fieri, le caratteristiche dell'abitazione "non di lusso" secondo i criteri stabiliti dal D.M. 2 agosto 1969.

Sul punto, vedasi l'intervento della Corte di Cassazione (sentenza 26 marzo 1988, n. 2595), che ha rilevato che i "... simboli delle categorie non hanno la specifica funzione di distinguere le abitazioni di lusso dalle altre, ma soltanto di indicare una rendita catastale proporzionata al tipo di abitazione ...".

Si ricorda, ancora, che con ordinanza n. 22009 del 27 ottobre 2010 (ud. del 6 luglio 2010) la Corte di Cassazione ha affermato che "la fruizione delle agevolazioni tributarie derivanti dall'acquisto della prima casa è collegata dal D.L. 7 febbraio 1985, n. 12, art. 2, come convertito dalla L. 5 aprile 1985, n. 118, alla possibilità di includere gli immobili trasferiti fra le abitazioni non di lusso, secondo i criteri di cui al D.M. 2 agosto 1969, e segnatamente quelli fissati dagli artt. 1 e 6, indipendentemente dalla data della loro costruzione (Cass. nn. 16366/2008; Cass. n. 13064/2006)"; e da ultimo, con ordinanza n. 23112 del 7 novembre 2011 (ud. del 13 ottobre 2011, la Corte di Cassazione ha confermato che

*"al fine dell'inapplicabilità dei benefici fiscali in materia di imposta ipotecaria e di registro, previsti dalla L. 2 luglio 1949, n.408, art. 17 con riguardo all'atto di trasferimento di alloggio non di lusso, occorre fare riferimento ai requisiti fissati dal D.M. 2 agosto 1969 per le case di lusso, in relazione alla struttura e destinazione dell'immobile al momento dell'atto stesso, ed a prescindere dalla sua concreta utilizzazione successiva, nonché tenere conto che le varie lettere del suddetto art. 5 indicano situazioni alternative e non concorrenti, nel che la sussistenza di una di esse è sufficiente all'individuazione dell'abitazione di lusso").*

E da ultimo, con ordinanza n. 5027 del 28 marzo 2012 (ud. 7 marzo 2012) la Corte di Cassazione ha attribuito alla stima Ute il valore di perizia di parte, riconoscendo, di conseguenza, le agevolazioni prima casa nell'ipotesi di abitazioni ritenuta di lusso attraverso la predetta stima.

26 luglio 2012

Roberta De Marchi