

## IMPOSTE INDIRETTE

---

### ***Il principio del favor rei nella revoca dell'agevolazione prima casa***

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente [sentenza n. 14964 dell'08.06.2018](#) la **Corte di Cassazione**, espressasi in relazione ad una **revoca di agevolazione c.d. prima casa**, ha ribadito che, in tema di **sanzioni amministrative** per violazione di norme tributarie, ai sensi dell'[articolo 3 D.Lgs. 472/1997](#), che ha esteso il principio del *favor rei* anche al settore tributario, sancendone l'applicazione retroattiva, le più favorevoli norme sanzionatorie sopravvenute debbono essere applicate, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, quindi anche in sede di legittimità, all'unica **condizione che il provvedimento sanzionatorio non sia divenuto definitivo**.

Si rammenta che l'**agevolazione prima casa** è un **regime fiscale di favore** previsto per il contribuente, persona fisica, che acquista per la prima volta la piena proprietà o la nuda proprietà, l'abitazione, l'uso e l'usufrutto di un'unità immobiliare non di lusso e che consiste nella **riduzione dell'aliquota Iva**, in caso di acquisto da un soggetto avente partita Iva, o nell'applicazione dell'**imposta di registro in misura fissa** anziché in misura proporzionale.

La disciplina della predetta agevolazione è stata modificata dal legislatore con riferimento ai **criteri per classificare l'immobile come di lusso** - che erano elencati nel **D.M. 1072/1969** - con il **D.L. 23/2011** per l'**imposta di registro** ed il **D.Lgs. 175/2014** per l'**Iva**; attualmente, quindi, si considerano di lusso le abitazioni rientranti nelle **categorie catastali** A1 (abitazioni di tipo signorile), A8 (abitazioni in villa) e A9 (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici).

L'intervenuta modifica legislativa ha portato i contribuenti, che avevano commesso violazioni nella vigenza della **precedente disciplina**, a contestare l'applicazione delle sanzioni, invocando il **principio del favor rei**.

Nella fattispecie decisa con la sentenza in commento, l'Agenzia delle Entrate aveva disposto la revoca della predetta agevolazione prevista per l'acquisto della prima casa nei confronti di una contribuente rilevando che l'**immobile** acquistato doveva essere considerato di lusso, in quanto avente **superficie utile superiore a mq. 240** ed un'area scoperta di pertinenza superiore di oltre sei volte la superficie coperta, pertanto disponeva il recupero del dovuto, applicando interessi e sanzioni.

Il ricorso proposto dalla contribuente avverso gli avvisi di liquidazione era respinto in primo ed in secondo grado, pertanto la vicenda giungeva in cassazione, ove la contribuente contestava la sentenza di secondo grado anche con riferimento **all'applicazione delle sanzioni**.

La Cassazione ha accolto il ricorso sotto questo profilo rilevando che il **D.Lgs. 23/2011**, che

aveva sancito il superamento del criterio di individuazione dell'immobile di lusso incentrato sui parametri di cui al **D.M. 1072/1969**, trovava applicazione con riferimento ai **trasferimenti imponibili realizzati dopo il 01.01.2014**, per cui l'atto di trasferimento oggetto del giudizio, antecedente a questo discrimine temporale, doveva ritenersi disciplinato dalla **previgente disciplina**, con conseguente conferma della potestà di **revoca dell'agevolazione** e conseguente **recupero delle imposte dovute dal contribuente** in misura ordinaria.

Tuttavia, per quanto concerneva le **sanzioni**, la Cassazione riteneva applicabile alla fattispecie in esame il **principio del favor rei di cui all'articolo 3, comma 2, D.Lgs. 472/1997**, in forza del quale, in materia di **sanzioni amministrative** per violazioni tributarie *"salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile. Se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato"*.

Pertanto, ha riconosciuto la Cassazione, *"In ragione della disposizione sopravvenuta, invero, la condotta che prima integrava una violazione fiscale e cioè il **mendacio del contribuente** ricadente sulle caratteristiche non di lusso dell'abitazione acquistata, non avrebbe più possibilità di realizzarsi, in quanto "la riformulazione ex novo della fattispecie legale di non spettanza dell'agevolazione" costituisce "una **situazione di favore** per il contribuente ancor più radicale ed evidente di quella (prevista nel D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 3, comma 3) del sopravvenire di un regime sanzionatorio semplicemente più mite", fondata com'è "su un parametro (quello catastale) del tutto differente da quello, precedentemente rinvenibile, fatto oggetto di mendacio"*.

Inoltre, la Suprema Corte ha rilevato altresì che l'unica condizione per l'applicazione delle più favorevoli norme sanzionatorie è la circostanza che il provvedimento sanzionatorio non sia divenuto **definitivo**: pertanto, qualora, come nel caso di specie, **essendo in contestazione l'an della violazione tributaria, sussista ancora controversia sulla debenza delle sanzioni**, si imponeva l'applicazione del **più favorevole regime sanzionatorio sopravvenuto**.

Di conseguenza, la Cassazione ha **cassato la sentenza di secondo grado** in relazione alla conferma del trattamento sanzionatorio e, decidendo la causa nel merito, ha **annullato le sanzioni**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

Scopri le sedi in programmazione >