

Cass. civ., Sez. V, Ord., (data ud. 29/05/2024) 22/07/2024, n. 20185

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

Composta da:

Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente

Dott. SOCCI Angelo Matteo - Consigliere

Dott. PAOLITTO Liberato - Consigliere - relatore

Dott. CANDIA Ugo - Consigliere

Dott. DI PISA Fabio - Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 901/2016 R.G. proposto da:

A.A. (cf. Omissis), con domicilio eletto in Roma, via della Giuliana n. 83/A, presso lo studio dell'avvocato Wladimira Zipparro (cf. Omissis), rappresentato e difeso dall'avvocato Elpidio Natale (cf.: Omissis; Pec.: elpidio.natale@ordineavvocatifermopec.it);

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate (c.f.: Omissis), in persona del suo Direttore p.t., rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (c.f.: Omissis), presso i cui uffici, in Roma, via dei Portoghesi n. 12, ope legis domicilia (Pec: ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it);

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 288/5/15, depositata il 18 settembre 2015, e notificata il 28 ottobre 2015, della Commissione tributaria regionale delle Marche;

udita la relazione della causa svolta, nella camera di consiglio del 29 maggio 2024, dal Consigliere dott. Liberato Paolitto.

Svolgimento del processo

1. - Con sentenza n. 288/5/15, depositata il 18 settembre 2015, e notificata il 28 ottobre 2015, la Commissione tributaria regionale delle Marche ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così pronunciando in riforma della decisione di prime cure recante accoglimento dell'impugnazione di un avviso di liquidazione col quale, previa revoca dell'agevolazione usufruita dal contribuente per l'acquisto della prima casa di abitazione, era stata recuperata, secondo l'aliquota ordinaria (del 2%), l'imposta sostitutiva di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, artt. 15 e ss.;

1.1 - a fondamento del decisum, il giudice del gravame ha ritenuto che:

- all'atto di acquisto (del 7 dicembre 2005), per il quale il contribuente aveva usufruito dell'agevolazione, aveva fatto seguito la vendita degli stessi beni (in data 11 ottobre 2006) con riacquisto (in data 9 ottobre 2007) di un diverso immobile (sito nel Comune di P);

- il contribuente non aveva trasferito la propria residenza nel Comune (P) di ubicazione delle unità immobiliari oggetto del primo acquisto;

- da tanto conseguiva, pertanto, la decadenza dalle agevolazioni godute atteso che il successivo riacquisto (infrannuale) del bene ubicato nel Comune di P poteva "operare solo in caso di sussistenza dei presupposti per il diritto all'agevolazione";

2. - A.A. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di due motivi;

- l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 1, nota II-bis, della Tariffa allegata, parte prima, ed alla L. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 7, assumendo, in sintesi, che - secondo la stessa successione temporale degli atti di acquisto, di vendita e di riacquisto, delle unità immobiliari rispetto alle quali venivano in considerazione le agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa di abitazione - nella fattispecie illegittimamente l'Agenzia aveva posto a fondamento della perdita dei benefici l'inattuazione - nel termine di diciotto mesi (esteso dalla giurisprudenza a tre anni) - del proposito di trasferire la residenza nel Comune (P) di ubicazione delle unità immobiliari oggetto della compravendita del 7 dicembre 2005, e atteso che - in ragione della successiva rivendita (in data 11 ottobre 2006) dei beni in questione - era stata puntualmente rispettata la condizione posta dall'art. 1, nota II-bis, comma 4, in ordine al

trasferimento della residenza infrannuale (residenza nella fattispecie preesistente) presso il Comune (P) di ubicazione delle unità immobiliari oggetto di riacquisto;

- col secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., il ricorrente denuncia "Omesso esame ovvero motivazione su di un punto decisivo", deducendo, in sintesi, che la gravata sentenza - incentrata sul primo acquisto a condizioni agevolate - aveva tenuto in non cale le produzioni documentali e le deduzioni svolte in punto di successione cronologica degli atti di acquisto e di rivendita, e di residenza anagrafica, così pronunciando con motivazione apparente e che, ad ogni modo, non dava conto del percorso logico sotteso;

2. - il primo motivo - dal cui esame consegue l'assorbimento del secondo motivo - è fondato, e va accolto;

3. - occorre premettere che - così come emerge dalle pronunce dei giudici di merito e dalle stesse deduzioni delle parti - l'atto impositivo rinviene la sua causa petendi, correlata alla fattispecie dell'acquisto agevolato della prima casa di abitazione, nel rilievo secondo il quale la perdita dell'agevolazione conseguiva dall'inattuazione del proposito (dichiarato in atto dal contribuente) di "stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato" entro il prescritto termine (di diciotto mesi; art. 1, nota II-bis, comma 1, lett. a), cit.);

- non viene, dunque, in rilievo né una revoca dell'agevolazione per insussistenza di un suo specifico presupposto (la dichiarazione di impegno al trasferimento della residenza, da rendere "a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto") né un qualche "mendacio originario" sulla stessa dichiarazione di impegno in questione (v. Cass. Sez. U., 21 novembre 2000, n. 1196);

- come, poi, la Corte ha in più occasioni rimarcato, la pretesa impositiva risultante dall'atto impugnato delimita (per petitum e causa petendi) l'oggetto del giudizio tributario, che ha natura impugnatoria e rispetto al quale l'Ufficio assume la veste di attore in senso sostanziale (cfr., ex plurimis, Cass., 26 febbraio 2020, n. 5160; Cass., 27 giugno 2019, n. 17231; Cass., 2 luglio 2014, n. 15026, in motivazione; Cass., 28 giugno 2012, n. 10806; Cass., 29 ottobre 2008, n. 25909);

3.1 - tanto premesso va, quindi, rilevato che - così com'è inequivoco alla stessa stregua del contenuto decisorio della gravata sentenza - nella fattispecie le unità immobiliari oggetto dell'acquisto agevolato sono state, a loro volta, trasferite a titolo oneroso con atto di vendita dell'11 ottobre 2006; atto, questo, al quale ha fatto seguito il riacquisto, in data 9 ottobre 2007, di un'altra unità immobiliare ubicata (questa volta) nel Comune sede di residenza del contribuente;

- con ciò, pertanto, si è verificata la fattispecie derogatoria (della decadenza dall'agevolazione per vendita infraquinquennale) espressamente prevista al quarto comma della nota II-bis, cit., secondo il cui disposto "In caso di dichiarazione mendace, o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte. 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. Sono dovuti gli interessi di mora di cui al comma 4 dell'articolo 55 del presente testo unico. Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale";

3.2 - la portata di detta disposizione ha inizialmente formato oggetto di una lettura restrittiva da parte della Corte, essendosi, difatti, rilevato che la deroga alla fattispecie decadenziale (per vendita infraquinquennale del bene acquistato a condizioni agevolate) presupponeva, ad ogni modo, che il primo acquisto fosse stato effettuato in presenza dei requisiti per la fruizione del beneficio e che, pertanto, non potesse operare laddove il primo acquisto non spettasse a causa di dichiarazione mendace originariamente o per fatti sopravvenuti, quale la mancata definitiva realizzazione dell'intento di stabilire la propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile (v. Cass., 21 luglio 2015, n. 15266; Cass., 15 febbraio 2013, n. 3749);

3.3 - si è, però, poi osservato che il legislatore era intervenuto a diversificare i presupposti della fattispecie originaria (acquisto a condizioni agevolate) e di quella derogatoria (vendita del bene seguito dal riacquisto infrannuale di altro bene quale prima casa di abitazione), così che, nel caso di acquisto a condizioni agevolate cui abbia fatto seguito la rivendita del bene seguita dal riacquisto di unità immobiliare destinata a prima casa di abitazione, si è rilevato che la conservazione dell'agevolazione consegue dalla effettiva "realizzazione della destinazione ad abitazione propria degli immobili acquisiti nelle singole transazioni in virtù del concreto trasferimento della residenza anagrafica nell'unità abitativa correlata" (Cass., 30 aprile 2015, n. 8847);

- e, sulla base di detto precedente, la successiva giurisprudenza della Corte ha posto il principio di diritto secondo il quale non incorre in decadenza il contribuente che nei diciotto mesi dal primo acquisto, pur non avendo stabilito la propria residenza nel comune dell'immobile originariamente acquistato, lo abbia rivenduto e ne abbia acquistato, entro un anno dall'alienazione, un altro, provvedendo a fissare la residenza nel comune ove ha acquistato il secondo immobile, come dichiarato nel successivo atto di compravendita (Cass., 6 dicembre 2021, n. 38552; Cass., 7 ottobre 2015, n. 20042);

3.4 - l'evoluzione del percorso ricostruttivo della Corte deve, in effetti, leggersi sulla base della considerazione che, con la disposizione di cui al comma 4 della nota II-bis dell'art. 1, cit., il legislatore ha disciplinato una fattispecie diversa da quella dell'accesso alle agevolazioni (di cui al comma 1, della stessa nota II-bis, cit.), prevedendo "non una reiterazione delle agevolazioni medesime, ma un'eccezione alla regola della decadenza da tali benefici prevista dal primo periodo dello stesso comma; eccezione che opera esclusivamente nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione, proceda all'acquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale" (Cass., 28 giugno 2018, n. 17148 cui adde Cass., 8 agosto 2022, n. 24457; Cass., 16 ottobre 2020, n. 22488; Cass., 27 febbraio 2020, n. 5353; v., altresì, Corte Cost., 13 febbraio 2009, n. 46); e, così, si è rimarcato che, ai fini della rilevanza (derogatoria) del nuovo acquisto infrannuale (sul piano della conservazione delle agevolazioni già godute per il precedente acquisto), deve sussistere il requisito della destinazione del nuovo immobile ad abitazione principale (insufficiente la mera intenzione di detta destinazione, qual prevista dalla stessa nota II-bis, comma 1, lett a); cfr. Cass., 27 febbraio 2020, n. 5353, cit.; Cass., 30 dicembre 2019, n. 34572; Cass., 13 febbraio 2017, n. 3713; Cass., 8 luglio 2016, n. 13958; Cass., 28 giugno 2016, n. 13343; Cass., 30 aprile 2015, n. 8847, cit.);

- ricostruzione, questa, che - implicando un quid pluris rispetto al mero "proposito abitativo" posto a fondamento della prima concessione dell'agevolazione - esclude ex se il rischio della vendita speculativa prospettato nella gravata sentenza;

3.5 - può, pertanto, essere ribadito il seguente principio di diritto: "In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, non incorre in decadenza il contribuente che nel termine di diciotto mesi dal primo acquisto, pur non avendo stabilito la propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile così acquistato, lo abbia rivenduto e ne abbia acquistato un altro entro un anno dall'alienazione, provvedendo, entro quest'ultimo termine, a destinare il nuovo immobile a propria abitazione principale";

3.6 - nella fattispecie, pertanto, la perdita del diritto alle agevolazioni non poteva essere fondata su di una decadenza che - anche solo sotto il profilo logico-giuridico, avuto riguardo alla lettera della legge, ed alla sua ratio, - non si era verificata, atteso che la vendita delle unità immobiliari conseguite a condizioni agevolate si era perfezionata prima del decorso del termine (diciotto mesi) posto dal legislatore al contribuente per la realizzazione del dichiarato proposito abitativo (trasferimento di residenza); né il decorso di detto termine avrebbe potuto utilmente produrre i suoi effetti a fronte di una fattispecie (la rivendita dei beni) che essa stessa importava la perdita delle agevolazioni (in difetto della consentita deroga costituita dalla effettiva realizzazione, nel termine annuale, del progetto abitativo);

- e, come si è anticipato, il titolo della pretesa impositiva non si correla, nella fattispecie, al (mancato) perfezionamento della ridetta deroga (destinazione del nuovo immobile ad abitazione principale);

4. - l'impugnata sentenza va, pertanto, cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con accoglimento del ricorso originario del contribuente;

- le spese dei gradi di merito vanno compensate tra le parti mentre quelle del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate.

P.Q.M.

La Corte

- accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo;

- cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie il ricorso originario del contribuente;

- compensa, tra le parti, le spese dei gradi di merito e condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore del ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità liquidate in Euro 1.000,00 per compensi professionali ed Euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% ed altri accessori di legge.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 29 maggio 2024.

Depositato in Cancelleria il 22 luglio 2024.