

Civile Ord. Sez. 5 Num. 28577 Anno 2020

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 15/12/2020

ORDINANZA

sul ricorso 14551-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

DESTINO STEFANI, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA FREGENE 13, presso lo studio dell'avvocato GIUSEPPINA D'ANGELO, rappresentato e difeso dall'avvocato GIUSEPPE COLUCCI;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 110/2018 della COMM.TRIB.REG. di POTENZA, depositata il 09/02/2018;

udita. la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 08/10/2020 dal Consigliere Dott. GIACOMO
MARIA STALLA;



Rilevato che:

§ 1. L'agenzia delle entrate propone un motivo di ricorso per la cassazione della sentenza n. 110/1/2018 del 18.12.2017, con la quale la commissione tributaria regionale della Basilicata, in riforma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di liquidazione notificato il 10.12.2013 alla contribuente Stefania Destino in recupero di maggiore imposta di registro e relative sanzioni. Ciò in relazione all'acquisto da parte della medesima (atto del 25.10.2010, registrato il 17.11.2010) di un immobile in corso di costruzione con fruizione dell'agevolazione fiscale 'prima casa' di cui all'art.1, nota II bis tariffa allegata al d.P.R. n. 131/86. L'avviso di liquidazione in oggetto, in particolare, era stato emesso per il mancato completamento dei lavori di costruzione dell'appartamento nel termine di tre anni dall' acquisto.

La commissione tributaria regionale ha ritenuto l'illegittimità dell'avviso di liquidazione perché: - il presupposto dell'agevolazione non consisteva nell'ultimazione dei lavori nei tre anni dalla stipula dell'atto di acquisto, bensì nel trasferimento della residenza dell'acquirente nel Comune di ubicazione del medesimo; - nella specie risultava non solo che la contribuente fosse residente dalla nascita nel Comune di ubicazione dell'immobile, ma che avesse trasferito la propria residenza in tale immobile fin dal 7.5.2011 (trattandosi di appartamento ancora da ultimarsi al primo piano, ma già ultimato nel piano terreno); - qualora, una volta ultimati i lavori, fosse emerso che l'immobile non presentava i requisiti di ammissione al beneficio perché avente caratteristiche 'di lusso' ai sensi del DM LLPP 2.8.69, dallo stesso momento l'amministrazione finanziaria avrebbe avuto tre anni di tempo per disporre la revoca dell'agevolazione.

Resiste con controricorso la contribuente.

§ 2.1 Con l'unico motivo di ricorso l'amministrazione finanziaria lamenta - ex art.360, co.1[^], n.3) cod.proc.civ. - violazione e falsa applicazione dell'art.1, nota II bis tariffa allegata al d.P.R. n. 131/86. Per non avere la commissione tributaria regionale considerato che nel caso di agevolazione 'prima casa' su immobile in costruzione: - il termine di ultimazione dei lavori, ancorché non previsto per legge, andava tuttavia individuato nello stesso termine triennale attribuito all'amministrazione finanziaria per i controlli del caso (come da giurisprudenza costante della Corte di Cassazione); - solo una



volta spirato questo primo triennio decorrevano ulteriori tre anni per l'attività di accertamento ex art.76, co.2[^] d.P.R. n. 131/86, nella specie rispettati; - prima dello spirare del triennio di ultimazione dei lavori non poteva farsi decorrere alcun termine preclusivo a carico dell'amministrazione finanziaria, stante l'impossibilità per quest'ultima di porre in essere l'atto o il comportamento impeditivo della decadenza, quale il rilievo ostativo del carattere di lusso dell'immobile (dl 155/93 modificativo della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131/86) e la contestazione del mendacio del contribuente per evento sopravvenuto (Circ.n.38/E del 12.8.2005).

§ 2.2 Il motivo è fondato.

Si stabilisce all'art.1 Nota II-bis) tariffa allegata d.P.R. n. 131/86 che: "1. *Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 2 per cento agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, devono ricorrere le seguenti condizioni:*

a) che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquisito come prima casa sul territorio italiano. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto (...).

Per costante indirizzo di legittimità "In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali, previsti dall'art. 1 della legge 22 aprile 1982, n. 168, per l'acquisto della "prima casa", spettano anche all'acquirente di immobile "in corso di costruzione", da destinare ad abitazione "non di lusso" (Cass. nn. 9150/00; 10142/00; 5297/01; 8163/02; 8748/02 ed altre).

In tal caso, la finalità di destinare l'immobile a propria abitazione 'non di lusso' va realizzata entro tre anni dalla registrazione dell'atto di acquisto, quale termine omologo a quello di controllo ex art.76.2 d.P.R. n. 131/86. Ha stabilito Cass. 13317/16, con ulteriori richiami: "Il motivo è fondato sulla base dell'orientamento di questa Corte secondo cui: «In tema di agevolazioni



tributarie, i benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa", previsti dall'art. 1, sesto comma, della legge 22 aprile 1982, n. 168, e dall'art. 2, primo comma, del D.L. 7 febbraio 1985, n. 12 (convertito, con modificazioni, nella legge 5 aprile 1985, n. 118), spettano anche all'acquirente di immobile in corso di costruzione, da destinare ad abitazione "non di lusso". Tuttavia, i detti benefici possono essere conservati soltanto a condizione che la finalità - dichiarata dal contribuente nell'atto di acquisto - di destinare l'immobile, avente le caratteristiche "non di lusso" richieste dalla legge, a propria abitazione, venga realizzata al massimo entro il termine triennale di decadenza stabilito - ex art. 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, poi art. 76 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - per l'esercizio del potere di accertamento dell'ufficio in ordine alla sussistenza dei requisiti per fruire dei benefici medesimi» (Cass. n. 3604 del 2003; v, in questo stesso senso Cass. n. 18300 del 2004 e n. 10011 del 2009)".

Analogo principio deve essere applicato, qualora la legge richieda (come l'art.1 nota II bis qui applicabile) il trasferimento della residenza non necessariamente nell'immobile acquistato, ma nel Comune di ubicazione, con riguardo al termine di ultimazione dei lavori, non potendo concepirsi una fattispecie di agevolazione accordata *sine die*, perché priva di un termine di realizzazione del fatto costitutivo (che non è solo la residenza, ma anche il carattere non di lusso dell'immobile in costruzione) e quindi di accertamento.

In questa ipotesi, il termine triennale di decadenza dell'amministrazione finanziaria decorre dallo spirare del triennio di ultimazione dei lavori: questa corte di legittimità ha più volte ribadito (tra le altre, Cass.n. 27080/16; n.20265/18; n. 2275/17) il principio già espresso dalle SSUU con la sentenza n. 1196/00, la quale - in una fattispecie di disconoscimento dell'agevolazione 'prima casa' - ha avuto modo di affermare in via generale che, in assenza di una specifica disciplina (come nel caso di recupero da parte dell'ufficio dell'imposta di registro, avente natura complementare, per ragioni differenti dalla rettifica di valore del bene) il termine di decadenza stabilito dalla legge (nella specie triennale, ex art.76, co.2[^], d.P.R.131/86) non può che farsi decorrere, stante l'operatività anche in materia delle comuni norme dell'ordinamento (artt. 2964 e segg. cod. civ.), a partire dal momento in cui sussista il potere di compiere o tenere l'atto od il comportamento accertativo.



E' su tale presupposto che le SSUU hanno poi preso in esame le diverse ipotesi in cui le parti attestino, in atto, l'esistenza di presupposti agevolativi in realtà inesistenti (mendacio originario), ovvero in cui la dichiarazione riguardi un proposito dichiaratamente destinato ad essere solo successivamente realizzato (mendacio per evento sopravvenuto). A seconda dei casi, il termine di decadenza dell'amministrazione finanziaria deve farsi differentemente decorrere - in applicazione del suddetto principio generale - dalla registrazione dell'atto stesso, ovvero dalla rilevabilità dell'evento sopravvenuto costituito dalla mancata realizzazione del proposito preannunciato. Hanno aggiunto le SSUU che: *"Il mendacio originario sul progetto abitativo è equiparabile alle altre ipotesi dinanzi considerate, implicando l'immediata insorgenza del potere dell'ufficio di disconoscere i benefici e richiedere l'ulteriore imposta dovuta (con gli accessori). Tale potere, invece, nel caso di mendacio per evento sopraggiunto, nasce e può essere esercitato solo dall'evento stesso, il cui verificarsi viene così a coincidere con il giorno iniziale della decadenza"*, osservando quindi che *"l'individuazione nella singola controversia di detto giorno iniziale resta disciplinata, in assenza di previsioni derogative, dalle comuni norme sull'onere di allegazione e prova (art. 2697 cod. civ.)"*. Nel caso di specie, l'avviso di liquidazione è stato emanato nel rispetto del termine decadenziale (3+3 anni) ed ha riguardato la mancata ultimazione dei lavori nel triennio dall'acquisto, circostanza non contestata dalla controricorrente, e di cui vi è riscontro anche nella stessa sentenza CTR, là dove si dice che il trasferimento della residenza nell'immobile oggetto di accertamento non aveva presupposto né implicato l'ultimazione dei lavori, risultando ancora *"da ultimarsi il primo piano"*, e ciò *"per concorde riconoscimento delle parti"*. Il solo progressivo affermarsi della su richiamata giurisprudenza in materia giustifica la integrale compensazione delle spese di lite.

PQM

- accoglie il ricorso;
- cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente;
- compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 8 ottobre 2020.