

Civile Ord. Sez. 5 Num. 30527 Anno 2023

Presidente: PAOLITTO LIBERATO

Relatore: DI PISA FABIO

Data pubblicazione: 03/11/2023



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22952/2017 R.G. proposto da:

CROCETTI LUCA, VALLESI CRISTINA, elettivamente domiciliati in
ROMA VIA ATTILIO REGOLO, 19, presso lo studio dell'avvocato
LIPERA GIUSEPPE (LPRGPP55T06C351I) rappresentati e difesi
dall'avvocato CERVIA NICOLETTA (CRVNLT64P44B832B)

-ricorrenti-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA
DEI PORTOGHESI 12, presso l' AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. FIRENZE n. 452/2017 depositata il 20/02/2017

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22/06/2023 dal Consigliere FABIO DI PISA

RILEVATO CHE

1. la Commissione Tributaria Regionale della Toscana con la sentenza n. 452/35/2017, depositata in data 20/02/17 e non notificata, in riforma della sentenza di primo grado, rigettava il ricorso proposto da Luca Crocetti e Cristina Vallesi avverso l'avviso di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni n. 20101T001685000 con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva applicato una rettifica dell'imposta IVA per assunta violazione delle disposizioni dell'art. 1, nota II-*bis*, della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131/1986;

1.1. secondo quanto è dato desumere dalla sentenza impugnata, i giudici di appello rilevavano che, incontestata la rivendita della "prima casa" dei contribuenti entro un quinquennio dall'acquisto, non esisteva la prova - che i contribuenti avrebbero dovuto fornire - della realizzazione entro un anno (28/03/2013) della loro nuova "prima casa" e del loro trasferimento in tale nuova abitazione, circostanza necessaria a giustificare, secondo i principi fissati dalla Corte Costituzionale, la "eccezione alla regola della decadenza" dai benefici fiscali ottenuti in occasione dell'acquisto della loro "prima casa";

1.2. veniva, poi, precisato che mancava la prova, anzi esistendo in atti l'opposta ammissione dei contribuenti, che questi ultimi al 21/01/2015 ancora non si erano neppure trasferiti nel comune di Ortonovo ove sostenevano di volere realizzare la loro nuova "prima casa" nonché la dimostrazione che nel corso del periodo 28.3.2012-28.3.2013, legislativamente previsto per "la destinazione della casa ad abitazione principale", secondo l'espressione della Corte Costituzionale, si erano verificate situazioni che, effettivamente, avevano impedito la realizzazione del progetto di trasferimento dei

contribuenti da Carrara alla nuova "prima casa" di Ortonovo, assumendo che, legittimamente, l'Agenzia aveva ritenuto decaduti i contribuenti dai benefici fiscali concessi per l'acquisto della loro "prima casa" in Carrara e preteso il pagamento dei tributi indicati nell'avviso di liquidazione in contestazione;

2. avverso la sentenza propongono ricorso per cassazione Luca Crocetti e Cristina Vallesi basato su due motivi;

3. l'ufficio resiste con controricorso;

4. i ricorrenti hanno depositato memoria rilevando, fra l'altro, la irrivalenza della costituzione dell'ufficio in ragione dell'intervenuta omessa notifica del controricorso presso il domicilio eletto;

CONSIDERATO CHE

1. con il primo motivo si deduce, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto, in particolare della c.m. n. 31/e del 07/06/2010 e della Ris. n.44/E del 16.03.2004, mancando una precisa disposizione di legge in merito;

1.1. viene osservato che i giudici di appello non avevano considerato che in materia non esiste un termine per il trasferimento della residenza se non, appunto, quello "...entro termini ragionevoli..." come ritenuto da Cass. Civ. n. 28401/2013, con la conseguenza che, se un termine deve esistere, questo non poteva essere che quello triennale stabilito dalla giurisprudenza e collegato al potere accertativo dell'Amministrazione così come stabilito dalla Suprema Corte (sent. n. 22944/2013), con la conseguenza che la sentenza doveva essere ritenuta erronea in quanto la Commissione Tributaria Regionale non aveva considerato che, come era dato desumere dalla certificazione prodotta ritualmente in atti (comunicazione di avvio di procedimento di iscrizione anagrafica del 21 marzo 2015), il trasferimento era intervenuto entro i tre anni dalla registrazione del rogito della prima cessione intervenuta in data 29/03/2012;

2. con il secondo motivo si deduce, ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio

oggetto di discussione tra le parti (trasferimento familiare avvenuto il 21.03.2015 e documentazione attestante l' alluvione del 2012 nel comune di Ortonovo);

2.1. si assume che la Commissione Tributaria Regionale non aveva tenuto in debita considerazione l'esistenza della certificazione di trasferimento della residenza in data 21/03/2015 (pratica di immigrazione n. 44), documento correttamente depositato agli atti ed acquisito all'udienza del 20/02/2017, oggetto di discussione tra le parti alla detta udienza e decisivo ai fini del decidere ed aveva omesso di valutare il "legittimo impedimento" addotto dai ricorrenti (in considerazione degli eventi calamitosi allegati e documentati dai ricorrenti che avevano ritardato la costruzione dell'immobile);

3. il ricorso deve essere rigettato per le ragioni appresso specificate;

4. va premesso che l'eccezione di inammissibilità della costituzione dell'ufficio in ragione della omessa notifica del controricorso presso il domicilio eletto è destituita di ogni fondamento atteso che tale atto, secondo quanto risulta dalla documentazione in atti, è stato notificato presso il domicilio eletto, sito in Roma Via Attilio Regolo n. 19 in data 30/10/17, nelle mani di soggetto qualificatosi "segretaria";

5. ai fini di un corretto inquadramento della fattispecie occorre muovere dal dato normativo di riferimento.

Il riconoscimento delle c.d. agevolazioni "prima casa" è subordinato dall'art. 1, nota II-*bis*, comma 1, Parte I, Tabella allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 - oltre al fatto che l'acquirente dell'immobile non sia titolare di diritti di proprietà (o di diritti a tal fine assimilati) su altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare e che non sia titolare di diritti di proprietà (o diritti, assimilati) su altra abitazione acquistata con le medesime agevolazioni fiscali - altresì al trasferimento entro diciotto mesi della residenza del contribuente nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato.

Il comma 4 della citata nota II-*bis* prevede la decadenza dal beneficio in caso di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, a meno che il contribuente «entro un anno dall'alienazione dell'immobile proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale».

Il mantenimento del beneficio in caso di alienazione dell'immobile acquistato sottostà, dunque, ad una condizione più restrittiva rispetto a quella prevista dal comma 1, non essendo sufficiente che il contribuente dichiari di voler stabilire la residenza del comune ove è ubicato l'immobile acquistato, bensì che entro l'anno dall'alienazione acquisti altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

Questa Corte ha affermato che, come si desume dal tenore letterale della citata disposizione, il contribuente che, venduto, prima del decorso di cinque anni dall'acquisto, l'immobile per il quale abbia usufruito dei benefici, ne acquisti un altro entro un anno dall'alienazione, può conservare l'agevolazione solo se trasferisca la propria residenza nel nuovo immobile, non essendo sufficiente la mera intenzione di detta destinazione (vedi, *ex plurimis*, Cass., Sez. 5, n. 22488 del 16/10/2020).

La Corte costituzionale, con l'ordinanza n. 46 del 2009, ha affermato che con il comma 4 della citata nota II-*bis* il legislatore ha voluto disciplinare una fattispecie del tutto diversa da quella dell'accesso alle agevolazioni, introducendo un'eccezione alla regola della decadenza dai benefici prevista dal primo periodo dello stesso comma e che tale eccezione 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.

Si è, altresì, ritenuto non irragionevole che il legislatore, al fine di consentire al contribuente di evitare la decadenza dalle suddette agevolazioni, richieda, con riferimento all'acquisto del secondo

immobile, una condizione diversa e più restrittiva, appunto la destinazione della casa ad abitazione principale, rispetto a quelle stabilite dal primo comma per l'ipotesi di primo acquisto;

5.1. questa Corte ha evidenziato come la disciplina dettata per il riacquisto dell'immobile trovi la propria *ratio* nel fine di favorire l'acquisto della casa di proprietà, tutelato anche a livello costituzionale, in favore di coloro i quali siano costretti a ripetuti trasferimenti di residenza, e al contempo, evitare che l'agevolazione possa assecondare intenti speculativi realizzati attraverso la semplice integrazione dei requisiti necessari a godere della agevolazione in riferimento al primo acquisto (cfr. Cass., sez. 5, n. 11221 del 2020; n. 30925 del 2019; n. 13343 del 2016; n. 8847 del 2015). Tale differente regime rispetto quello della prima compravendita, relativamente alla quale è sufficiente stabilire la residenza nel comune ove è ubicato il bene entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto, si giustifica, quindi, in ragione dell'intenzione del legislatore di non favorire operazioni meramente speculative (Sez. 5, n. 13343 del 2016, Rv. 640169-01).

Conseguentemente, si è statuito che la decadenza dall'agevolazione prima casa nell'ipotesi in cui il contribuente abbia trasferito, per atto a titolo oneroso o gratuito, l'immobile acquistato con l'agevolazione medesima prima del decorso del termine di cinque anni dalla data di acquisto non è evitata ove, entro un anno dall'alienazione di tale bene, proceda all'acquisto della nuda proprietà di un altro immobile, atteso che lo stesso non può essere adibito, come necessario per il mantenimento del beneficio, ad abitazione principale (Sez. 5, n. 17148 del 28/06/2018), ovvero nel caso in cui, entro un anno dall'alienazione di tale bene, il contribuente medesimo proceda al conseguimento della sola prenotazione di un alloggio mediante subentro ad altro socio di una cooperativa (Sez. 5, n. 5353 del 27/02/2020).

Con specifico riferimento al termine entro il quale il contribuente deve trasferire la propria residenza nell'immobile riacquistato, questa Corte, poi, ha chiarito che l'art. 1, nota II-*bis*, n. 4, Parte I, Tabella allegata al d.P.R. n. 131 cit. «letteralmente dispone nel senso che l'acquirente debba risiedere "anagraficamente" nella abitazione acquistata entro l'anno dalla vendita della precedente "prima casa"» affermando che la differenza delle condizioni cui la legge subordina il riconoscimento del beneficio "prima casa", per il quale è sufficiente che il contribuente dichiari di «voler stabilire la propria residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato», è giustificata dall'intenzione del legislatore di evitare che l'agevolazione vada a favorire, non l'acquisto di un bene primario costituzionalmente così elevato dall'art. 47, comma 2, Cost., bensì intenzioni speculative (Cass. n. 30925 del 2019; n. 13343 del 2016).

È dunque la stessa disposizione normativa che individua espressamente in un anno dal riacquisto dell'immobile il termine entro il quale il contribuente deve trasferirvi la residenza e che subordina a tale adempimento la conservazione dell'agevolazione. Tali condizioni, più restrittive rispetto a quelle previste dal comma 1 della nota II-*bis*, ben si giustificano in quanto evitano di creare un ingiustificato privilegio in favore di coloro che effettuino successivi riacquisti quinquennali, e al contempo garantiscono la realizzazione dell'intento antielusivo, scongiurando, come detto, operazioni meramente speculative;

5.2. sulla scorta delle superiori coordinate ermeneutiche il primo motivo non coglie nel segno;

5.3. la questione del trasferimento di residenza non è, invero, pertinente perché, come rilevato da questa Corte, «con la disposizione di cui al comma 4 della nota II-*bis* dell'art. 1 della parte I della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, 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 nonchè Cass., 16 ottobre 2020, n. 22488, Cass., 27 febbraio 2020, n. 5353, v., altresì, Corte Cost., 13 febbraio 2009, n. 46), rimarcandosi, altresì, che, ai fini della rilevanza del nuovo acquisto (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, c. 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);

5.4. né appaiono assumere rilievo decisivo i precedenti giurisprudenziali richiamati da parte ricorrente, difatti la risalente giurisprudenza della Corte, - secondo la quale il termine di decadenza, implicato da disposizioni di favore, deve essere identificato con lo stesso termine (triennale) previsto per l'esercizio dei controlli (tenuto conto della contraddizione di dover considerare sempre inutili i controlli, e così vanificarli, a fronte della possibilità per il contribuente di «dichiarare sempre di volere successivamente realizzare la condizione, quando oramai nessun controllo sarebbe ... più possibile» (così Cass., 7 luglio 2000, n. 9149, vedi, inoltre, ex plurimis, Cass., 29 aprile 2009, n. 10011; Cass., 20 settembre 2006, n. 20376; Cass., 17 ottobre 2005, n. 20066; Cass., 10 settembre 2004, n. 18300) - deve ascriversi a quelle fattispecie agevolative rispetto alle quali, diversamente da quanto appena sopra rilevato in ordine alla fattispecie in trattazione, il legislatore non abbia fissato

uno specifico termine entro il quale si deve verificare una condizione dalla quale dipenda la concessione di un beneficio (Cass., 9 giugno 2021, n. 15983), lettura questa, delle disposizioni di favore che, a sua volta, si salda col rilievo secondo il quale i benefici fiscali sono *naturaliter* subordinati al raggiungimento dello scopo per cui vengono concessi (Cass., 20 settembre 2006, n. 20376; Cass., 17 ottobre 2005, n. 20066; Cass., 28 marzo 2003, n. 4714; Cass., 25 gennaio 2000, n. 797);

5.5. in conclusione il primo motivo deve essere respinto dovendosi dare continuità all'orientamento secondo cui il contribuente che, entro cinque anni dall'acquisto di un immobile con i benefici "prima casa", lo trasferisca a titolo oneroso o gratuito, conserva detti benefici solo se entro un anno dall'alienazione dello stesso proceda all'acquisto di un altro immobile e lo destini concretamente a propria abitazione principale. (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata che aveva escluso l'esistenza di un termine entro cui il contribuente, per non perdere i benefici "prima casa", doveva adibire ad abitazione principale l'immobile acquistato entro l'anno dal trasferimento di quello per il quale aveva fruito dei benefici). (Sez. 5 - , Sentenza n. 24457 del 08/08/2022, Rv. 665799 - 01);

6. il secondo motivo è anch' esso privo fondamento: il fatto relativo al trasferimento di residenza è stato esaminato e la Commissione Tributaria Regionale ha rilevato, con ragionamento in fatto non sindacabile in questa sede, che mancava «la prova, anzi esiste in atti la opposta ammissione dei contribuenti, che questi ultimi al 21.1.2015 ancora non si trasferivano neppure nel Comune di Ortonovo, ove sostenevano di volere costruire la loro nuova "prima casa"». Si tratta, peraltro, di circostanza fattuale non decisiva perché entro l'anno dalla vendita i contribuenti avrebbero dovuto adibire la nuova prima casa ad abitazione;

6.1. anche il fatto relativo agli eventi alluvionali è stato esaminato e i giudici di appello hanno evidenziato che «mancano altresì le prove

che nel corso del periodo 28.3.2012-28.3.2013, legislativamente previsto per "la destinazione della casa ad abitazione principale", secondo l'espressione della Corte Costituzionale, si verificassero situazioni che effettivamente impedissero la realizzazione del progetto di trasferimento dei contribuenti da Carrara alla nuova "prima casa" di Ortonovo»;

6.2. quanto alla attestazione catastale datata 5 marzo 2013 sono gli stessi ricorrenti a dedurre che, a tale, data l'immobile veniva censito come in corso di costruzione (v. ricorso, fol. 3) e, quindi, si tratterebbe, comunque, di fatto non decisivo;

7. sulla scorta delle considerazioni il ricorso deve essere, pertanto, rigettato;

7.1. le spese di questo giudizio di legittimità vanno compensate in ragione dei profili di incertezza interpretativa legati ai precedenti richiamati dai ricorrenti.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese di lite; visto l'art. 13, comma 1 *quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, come modificato dalla l. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico delle parti ricorrenti, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art.13, se dovuto.

Così deciso nella camera di consiglio della sezione tributaria, in data 22 giugno 2023.

Il Presidente
(Liberato Paolitto)

