Ordinanza del 08/10/2018 n. 24658 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Imposta di registro - Agevolazione prima casa - Alienazione parziale nel quinquennio - Revoca parziale - Ammissibilità - Motivazioni.

Massima:

Nell'ambito dell'agevolazione prima casa sull'imposta di registro, in caso di alienazione parziale entro il quinquennio, anche la revoca dell'agevolazione deve essere rapportata alla parte alienata e non dunque integrale. L'esigenza di salvaguardare la parte del beneficio agevolativo, ritualmente applicato all'atto della registrazione, trova pieno riconoscimento attraverso l'interpretazione della norma interna conforme al diritto di proprietà.

Massima redatta a cura del CERDEF

Testo:

Fatti e ragioni della decisione

L. P. ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo, contro l'Agenzia delle entrate, impugnando la sentenza della CTR Campania indicata in epigrafe che ha rigettato il suo appello ed ha confermato la legittimità dell'avviso di liquidazione emesso dall'ufficio per la ripresa di imposta di registro, ipotecaria e catastale conseguente alla revoca del beneficio prima casa originariamente riconosciuto in seguito all'alienazione, entro il quinquennio dall'atto, di una quota dell'immobile.

L'Agenzia delle entrate si è costituta con controricorso.

La ricorrente deduce la violazione dell'art. 1 nota II bis della Tariffa, parte prima, allegata al dPR n. 131/1986. Secondo la ricorrente la CTR avrebbe dovuto riconoscere la legittimità dell'agevolazione fiscale limitatamente alla quota non alienata dell'immobile.

Il ricorso è fondato.

Giova premettere che la Nota II bis, comma 4, all'articolo 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 131/1986 dispone la revoca dell'agevolazione per il caso del «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».

Orbene, l'Ufficio muove dal convincimento che il trasferimento di una quota del bene originariamente oggetto di registrazione debba determinare la revoca dell'intero beneficio fiscale.

Si tratta di un approdo interpretativo che non trova alcuna conferma nella disposizione suindicata, nella quale si fa genericamente riferimento al trasferimento degli immobili e non all'alienazione parziale. Ne consegue che in tale ultima ipotesi, che certamente concretizza un trasferimento 'parziale', dovrà seguire la revoca parziale del beneficio a suo tempo applicato, ciò risultando necessario per garantire un'esigenza di proporzionalità fra interessi del proprietario e ragion fiscale.

Canone della proporzionalità fra esigenze del proprietario e ragioni del fisco quest'ultimo, inerente al sistema in relazione al sopraggiungere di cause che hanno eliso parzialmente l'agevolazione inizialmente concessa e che può cogliersi esaminando altra disciplina che, pur essa incidendo sull'imposta di registro - che è imposta d'atto - ha espressamente previsto in materia di agevolazioni tributarie a favore della piccola proprietà contadina che "Nel caso di rivendita parziale del fondo o del fabbricato acquistati usufruendo delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, la decadenza di cui all'art. 7 della L. 6 agosto 1954, n. 604, e all'art. 6 della L. 1 febbraio 1956, n. 53, opera limitatamente al valore della parte rivenduta, calcolato proporzionalmente a quello accertato per l'intero fondo al momento dell'acquisto"- cfr. art.6 legge 5 ottobre 1960, n. 1154.

In definitiva, l'esigenza di salvaguardare la parte del beneficio agevolativo ritualmente applicato all'atto della registrazione e solo parzialmente venuto meno per effetto della parziale alienazione trova pieno riconoscimento attraverso l'interpretazione della norma interna conforme al diritto di proprietà, avente copertura oltre che costituzionale anche per effetto della Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

Ed infatti, l'art. 1 Prot. n. 1 annesso alla CEDU contiene tre norme distinte e se la prima, espressa nella prima frase del primo comma, riveste un carattere generale, enunciando il principio del rispetto della proprietà, la seconda, che figura nella seconda frase dello stesso comma, concerne la privazione della proprietà e la sottomette a determinate condizioni. E' poi la terza, espressa nel secondo comma, a riconoscere agli Stati contraenti il potere, tra gli altri, di regolamentare l'uso dei beni conformemente all'interesse generale ('Le disposizioni precedenti non portano pregiudizio al diritto degli Stati di porre in vigore le leggi da essi ritenute necessarie per disciplinare l'uso dei beni in modo conforme all'interesse generale o per assicurare il pagamento delle imposte o di altri contributi o delle ammende'). L'esistenza di un margine di apprezzamento in capo ai singoli Stati nel decidere gli interessi contrapposti in materia fiscale non esclude l'applicazione delle garanzie di cui all'art.1 cit. nello stesso ambito fiscale, essendo sul punto la giurisprudenza della Corte edu pacifica - cfr. Corte dir. uomo, Burden c. Regno Unito ric. 13378/05 -.

Orbene, la Corte edu ha più volte ribadito, proprio in ambito di questioni che coinvolgevano il pagamento di tributi o di restituzione di somme versate al fisco, che è la seconda parte del secondo paragrafo dell'art. 1 Prot. n. 1 a consentire ai singoli Stati aderenti l'imposizione fiscale come limite del godimento dei beni, anche se spetta ad essa Corte valutare se la misura fiscale preserva il giusto equilibrio tra le esigenze dell'interesse generale della comunità e gli imperativi della salvaguardia dei diritti dell'uomo - cfr. Corte edu, NKM c.Ungheria, 15 maggio 2013, ric. n. 66529/11; Corte edu, Bulves Ad c. Bulgaria, 22 gnnaio 2009, ric. n. 3991/03 -.

Ciò posto, giungere, come ha fatto la CTR, ad una soluzione interpretativa che dovesse condurre a determinare la revoca dell'intero beneficio fiscale in caso di alienazione parziale rappresenta un'evidente lesione del canone di proporzionalità sotteso alle limitazioni al diritto di proprietà garantito dall'art. 1 Prot. n. 1 annesso alla CEDU dovendosi, per converso, riconoscere che la decadenza vada ad incidere unicamente la parte dell'immobile oggetto di alienazione parziale e, dunque, possa operare nei limiti dell'importo del valore della quota alienata.

Si tratta di una soluzione persuasiva al punto che essa è stata condivisa dallo stesso Ufficio fiscale - cfr. Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 31/E del 16 febbraio 2006, secondo cui così come il regime di favore trova applicazione anche con riferimento all'acquisto di una quota di abitazione (cfr. circolare n. 19 dell'1 marzo 2001, paragrafo 2.2.3), allo stesso modo deve ritenersi che la vendita di una quota o di una parte di essa determini la decadenza per la parte di prezzo corrispondente alla porzione di immobile ceduto, ciò in linea con lo Studio n. 30/2005/T del 18 marzo 2005 del Consiglio del notariato.

Sulla base di tali considerazioni, il ricorso va accolto e la sentenza deve essere cassata, con rinvio ad altra sezione della CTR Campania anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR Campania anche per la delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso il 5.7.2018 in Roma.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza