Ordinanza del 17/03/2020 n. 7390 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposta di registro - Agevolazioni prima casa - Trasferimento a seguito di sentenza del tribunale --Modalità.

Massima:

Le agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" trovano applicazione anche nell'ipotesi in cui il trasferimento della proprietà dell'immobile sia disposto dal giudice con sentenza costitutiva. La dichiarazione di voler usufruire del regime agevolativo in tale caso va effettuata nel primo momento in cui la parte destinataria degli effetti traslativi del provvedimento può far valere il proprio diritto all'applicazione del beneficio, ovverosia nel momento in cui essa richiede la registrazione dell'atto all'Amministrazione finanziaria. Ne consegue quindi l'inammissibilità di una dichiarazione effettuata dopo che l'Amministrazione abbia già proceduto all'operazione di liquidazione dell'imposta o nel successivo giudizio di impugnazione dell'avviso di liquidazione medesimo, in quanto essa sarebbe del tutto incompatibile con l'esigenza di tutela dell'interesse dell'Amministrazione alla definitività e certezza del tributo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Premesso che:

1. il Tribunale di Lanciano, con sentenza n. 151/2011, accogliendo la domanda ex art. 2932 c.c. proposta da C.M.C., disponeva il trasferimento in suo favore di un immobile ad uso abitativo subordinatamente al pagamento del prezzo stabilito nel preliminare rimasto inadempiuto;

2. l'Agenzia delle Entrate notificava alla C. avviso di liquidazione dell'imposta di registro in misura proporzionale ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 37, comma 1;

3. la contribuente impugnava l'avviso sostenendo di dover versare l'imposta in misura fissa ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 27, comma 1, e chiedeva l'applicazione dei benefici "prima casa" L. 22 aprile 1982, n. 168 ex art. 1;

4. la commissione tributaria provinciale di Pescara rigettava il ricorso;

5. la commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, con sentenza n. 598, depositata il 23 giugno 2015, confermava la decisione di primo grado. Quanto, in particolare, ai benefici prima casa, richiamava la sentenza di questa Corte n. 2261/14 e ribadiva che, come affermato dai primi giudici, i benefici "prima casa" avrebbero dovuto essere chiesti non in giudizio ma in sede di registrazione della sentenza, il chè, ove la sentenza traslativa non fosse stata ancora registrata, come dedotto dalla appellante, sarebbe stato ancora possibile;

6. la contribuente ricorre per la cassazione della suddetta sentenza sulla base di tre motivi;

7. l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso;

8. la contribuente ha depositato memoria illustrativa con allegata sentenza della Corte d'Appello di L'Aquila n. 2238 del 3 dicembre 2018 dicendo trattarsi di sentenza di integrale riforma della sentenza del Tribunale di Lanciano all'origine della vicenda impositiva e chiedeva dichiararsi cessata la materia del contendere.

Considerato che:

1. con il primo motivo di ricorso, la contribuente lamenta falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 27 e 37;

2. con il secondo e terzo motivo, la contribuente lamenta, rispettivamente, violazione dell'art. 112 c.p.c. e dell'art. 132 c.p.c. per avere la commissione omesso di pronunciare sulla richiesta di applicazione dei benefici "prima casa" casa e per avere la commissione contraddittoriamente confermato la pronuncia di primo grado e quindi il provvedimento impositivo pur affermando che, in difetto di registrazione della sentenza traslativa, vi era ancora, per essa contribuente, la possibilità di fruire dei benefici de quibus;

3. il primo motivo di ricorso è infondato. La decisione impugnata si pone in linea con il prevalente orientamento della giurisprudenza di legittimità, al quale questo Collegio aderisce, secondo cui, in materia d'imposta di registro, la sentenza ex art. 2932 c.c., che abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, subordinatamente al pagamento del corrispettivo pattuito, è soggetta ad imposta proporzionale e non in misura fissa, anche se ancora impugnabile, trovando applicazione il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 27, comma 3, alla stregua del quale non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti i cui effetti dipendano, in virtù di condizione meramente potestativa, dalla mera volontà dell'acquirente, ovvero - come nella specie - dall'iniziativa unilaterale del promittente acquirente (in questo senso la Corte si è espressa, a titolo di esempio, con la sentenza n. 6116/2011, l'ordinanza 27902/2018, l'ordinanza n. 3806 del 14/02/2017, la sentenza n. 18006 del 14/09/2016, la sentenza n. 21625 del 23/10/2015, la sentenza n. 16818 del 24/07/2014, la sentenza n. 8544 del 11/04/2014, la sentenza n. 11780 del 12/05/2008, la sentenza n. 4627 del 27/3/2003). Questo orientamento è stato contraddetto dalle pronunce richiamate dalla ricorrente (sentenza n. 9097/2012 e ordinanza n. 18180/2013). Tale diverso indirizzo è stato già criticato in modo convincente dalla sentenza n. 8544/2014, sulla base, fondamentalmente, della evidenziazione dell'elemento di specificità del regime tributario, che rende ragione della assimilazione, tratta dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 27, comma 3, tra il versamento del prezzo e la condizione meramente

potestativa a proposito della ininfluenza del versamento medesimo ai fini del trattamento fiscale della sentenza di cui all'art. 2932 c.c.. Ha stabilito la Corte in tale sentenza che "la differenza esistente tra il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 27, commi 3 e 4 è da ravvisare in ciò che l'art. 27, comma 3, dicendo che "non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva" le vendite con riserva di proprietà e gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla mera volontà dell'acquirente o dell'obbligato, si riferisce alla condizione (finanche meramente) potestativa lecita. E trova giustificazione nell'intento di evitare che si possa sfuggire all'imposizione proporzionale utilizzando strumenti giuridici volti a occultare il risultato economico considerato ai fini dell'imponibile... L'art. 27, comma 4, invece, prevedendo che "gli atti sottoposti a condizione sospensiva che ne fa dipendere gli effetti dalla mera volontà del venditore o dell'obbligato sono soggetti a imposta in misura fissa", si inserisce nel solco dell'ordinario regime civilistico di cui all'art. 1355 c. c., secondo cui è nullo il negozio cui una siffatta condizione risulti apposta. La sentenza di cui all'art. 2932 c.c., ai fini del trattamento fiscale, va considerata all'interno di tale distinzione funzionale. E quindi, fermo restando che, discorrendosi della registrazione di una sentenza, ogni rinvio al regime del contratto condizionato può essere accettabile solo per assimilazione, si giustifica unicamente la tesi che appunto avvicina alla condizione meramente potestativa lecita (in quanto dipendente dalla volontà della parte acquirente di pagare il prezzo) il condizionamento degli effetti costitutivi della sentenza stessa. La condizione è da trattarsi, nei limiti dell'assimilazione, alla stregua di meramente potestativa in quanto la volontà dell'acquirente opera in tal caso direttamente a livello degli effetti del trasferimento, nell'ambito di valutazioni di convenienza già operate all'atto dell'introduzione del corrispondente giudizio, allorchè, in vista del presupposto dell'art. 2932 c.c., la controprestazione (id est, il prezzo) è già stata oggetto di una seria offerta (art. 2932 c.c., comma 2)". Si osserva che nessuna incidenza ha la sentenza della Corte d'Appello di L'Aquila n. 2238 del 3 dicembre 2018. Tale sentenza si riferisce all'appello proposto contro la sentenza del Tribunale di Lanciano n61/2011 (v. sentenza d'appello, pagina5). La sentenza del Tribunale di Lanciano da cui ha tratto origine la pretesa impositiva della cui legittimità si discute, è la n. 151/2011 (v. ricorso per cassazione, pagina 1; sentenza della commissione tributaria regionale dell'Abruzzo impugnata, pagina 1; controricorso, pagina 1). Si osserva altresì, per completezza, che la riforma in appello, con sentenza di cui (come nella specie) neppure è stata allegato il passaggio in giudicato, della sentenza dispositiva del trasferimento è priva di rilievo rispetto alla debenza dell'imposta, integrando essa soltanto un autonomo titolo per l'esercizio del diritto al relativo rimborso ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 37;

6. il secondo e terzo motivo sono infondati. La commissione tributaria regionale non ha omesso di pronunciarsi sul preteso riconoscimento del beneficio prima casa nè si è pronunciata sul punto in modo contraddittorio. Ha fatto richiamo e si è conformata alla sentenza di questa Corte n. 2261/2014 secondo cui "In tema di agevolazioni tributarie, ed ai fini del godimento dei benefici fiscali connessi all'acquisto della prima casa, le manifestazioni di volontà prescritte dal D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, tariffa allegata, art. 1, nota II bis, vanno rese, qualora il suddetto acquisto sia avvenuto a seguito di sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c., prima della registrazione di quest'ultima, che costituisce l'atto al quale va riconosciuta efficacia traslativa della proprietà del bene, dovendosi, invece, escludere che le stesse possano effettuarsi in un momento successivo, atteso il carattere necessario della collaborazione del contribuente, che integra un

presupposto del beneficio e costituisce una eccezione al principio generale desumibile dal D.P.R. predetto, art. 77, secondo cui un'agevolazione non richiesta al momento della imposizione non è perduta, potendosi rimediare, nei previsti limiti temporali, alla erroneità di quest'ultima". Merita aggiungere che tale sentenza è stata preceduta da Cass. 3863/2009 ("In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali previsti dalla L. 22 aprile 1982, n. 168, art. 1, per l'acquisto della "prima casa" trovano applicazione anche nell'ipotesi in cui il trasferimento della proprietà dell'immobile sia disposto dal giudice con sentenza costitutiva emessa ai sensi dell'art. 2932 c.c., non ostandovi l'obbligo imposto al compratore di rendere la dichiarazione prescritta a pena di decadenza dall'art. 1 cit., comma 6, la quale, da rendersi ordinariamente nell'atto di trasferimento, va effettuata nel primo momento in cui la parte destinataria degli effetti traslativi del provvedimento può far valere il proprio diritto all'applicazione del beneficio, ovverosia nel momento in cui essa richiede la registrazione dell'atto all'Amministrazione finanziaria. Ne consegue quindi l'inammissibilità di una dichiarazione effettuata dopo che l'Amministrazione abbia già proceduto all'operazione di liquidazione dell'imposta o nel successivo giudizio di impugnazione dell'avviso di liquidazione medesimo, in quanto essa sarebbe del tutto incompatibile con l'esigenza di tutela dell'interesse dell'Amministrazione alla definitività e certezza del tributo") e seguita da Cass. n. 3132/2018 ("In caso di stipulazione di un contratto preliminare nel quale le parti abbiano concordato il corrispettivo in una misura tale da comprendere anche l'ammontare dell'imposta al cui pagamento è tenuto il cedente, ai fini delle agevolazioni previste per la "prima casa", dal D.P.R. n. 131 del 1986, tariffa, parte prima, allegata, art. I, nota II-bis, le dichiarazioni di sussistenza delle condizioni ivi previste ove non siano state rese nel contratto preliminare e il contratto definitivo non sia stato stipulato con la conseguente proposizione della domanda di esecuzione in forma specifica, possono essere rese anche nel corso del giudizio, fino alla sentenza pronunciata a norma dell'art. 2932 c.c.") le quali valgono a definire in modo puntuale l'ambito nel quale la richiesta dei benefici può essere avanzata;

7.in ragione di quanto precede, il ricorso deve essere rigettato;

8. le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente a rifondere alla Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 2300,00, oltre spese prenotate a debito;

ai sensi del testo unico approvato con il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, a carico della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 9 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 17 marzo 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza