Sentenza del 13/06/2018 n. 15449 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza depositata il 2 marzo 2011, la Commissione tributaria regionale del Veneto ha respinto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate - Ufficio provinciale di Venezia, confermando la sentenza della CTP di Venezia, che aveva annullato l'avviso di liquidazione della maggiore IVA e irrogazione di sanzioni (per tale profilo già definito dal contribuente con il versamento in misura ridotta), in seguito alla revoca dell'aliquota agevolata del 4% applicata dal contribuente, ai sensi della Tabella A, parte seconda, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, in relazione alla operazione di acquisto di un immobile come prima casa, non avendo l'acquirente trasferito la propria residenza nel comune ove questo è ubicato nel termine decadenziale di 18 mesi.

La CTR, dopo aver respinto l'eccezione di parte contribuente di invalidità della notifica dell'atto di appello perchè il plico ricevuto conteneva solo fogli bianchi, osservando sul punto che la parte non aveva dato alcuna prova della mancanza del contenuto della busta, ha motivato la propria decisione ritenendo che l'amministrazione finanziaria fosse decaduta dal potere di accertamento, in considerazione dello spirare del termine triennale di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, non ricorrendo nel caso di specie l'accertamento di maggior valore e la conseguente liquidazione della maggiore imposta.

Avverso detta sentenza propone ricorso l'Agenzia delle entrate, affidando le proprie doglianze ad un unico motivo di ricorso.

La parte contribuente resiste con controricorso e propone ricorso incidentale condizionato, con un solo motivo di doglianza, illustrato da memoria ex art. 378 c.p.c..

Il procedimento proviene da rinvio a nuovo ruolo disposto con ordinanza del 16.09.2015.

Motivi della decisione

1.- Con l'unico motivo di ricorso l'amministrazione finanziaria denuncia la violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 11, comma 1 e 1-bis in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Osserva che la CTR ha erroneamente applicato la citata disposizione, ritenendo l'Ufficio decaduto dal potere di accertamento, limitando la proroga biennale di cui alla L. n. 289 del 2002, art. 11, commi 1 e 1-bis alla sola ipotesi di accertamento del maggior valore dei beni oggetto di compravendita e non anche alla rettifica e liquidazione della maggiore imposta in

relazione alla decadenza delle agevolazioni di cui al comma 1-bis per l'applicazione della aliquota agevolata del 4% per l'acquisto della prima casa.

2. La controricorrente ha eccepito in via preliminare l'inammissibilità del ricorso per cassazione per intervenuta decadenza dall'impugnazione, essendo decorso alla data di notifica dello stesso il termine lungo ex art. 327 c.p.c., non potendo applicarsi il regime di sospensione previsto dalle disposizioni sul condono, trattandosi di lite che non rientra tra quelle definibili D.L. n. 98 del 2011, ex art. 39, comma 12.

2.1. Con l'unico motivo di ricorso incidentale condizionato la parte contribuente ha denunciato la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 22, comma 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, perchè, a seguito della ricezione di un plico spedito dall'Agenzia delle entrate, nel quale erano contenuti alcuni fogli bianchi, il difensore supponendo che lo stesso si riferisse all'atto di impugnazione proposto, aveva contestato l'irregolarità della notifica senza avere riscontro alcuno dall'Ufficio appellante.

3. E' infondata l'eccezione preliminare di inammissibilità del ricorso sollevata dalla parte contribuente, non potendo ritenersi il provvedimento impugnato atto di mera liquidazione e riscossione, ma atto impositivo. Assume, in tal senso, valore decisivo la effettiva funzione dell'atto, a prescindere dalla qualificazione formale. L'atto di liquidazione della maggiore IVA emesso a seguito della riscontrata successiva decadenza dal beneficio del versamento dell'imposta in misura ridotta, è, infatti, atto destinato ad esprimere, per la prima volta, nei confronti del contribuente una pretesa fiscale (maggiore di quella applicata dal contribuente), tale che la contestazione, ai fini dell'applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 16 è idonea ad integrare una controversia effettiva, e non apparente, sui presupposti e sui contenuti dell'obbligazione tributaria.

Il principio di diritto, espresso da questa Corte con specifico riferimento agli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro (Sez. 5, n. 13136 del 24/06/2016, Rv. 640137 - 01; Sez. 5, Sentenza n. 20731 del 06/10/2010, Rv. 615427 - 01), è pacificamente applicabile alla fattispecie in esame, assumendo natura sostanziale di atto impositivo l'avviso di liquidazione della maggiore imposta per la decadenza dal beneficio per l'acquisto della prima casa.

3.1. L'unico motivo di ricorso è altresì infondato. La questione posta verte sulla applicabilità della proroga biennale dei termini di accertamento di cui alla L. n. 289 del 2002, art. 11, commi 1 e 1-bis alle fattispecie di liquidazione della maggiore IVA per la decadenza dalla agevolazione prevista per l'acquisto della prima casa.

Le citate disposizioni sono infatti previste ai soli fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni, nonchè sull'incremento di valore degli immobili, in ragione della sospensione prevista dal medesimo D.Lgs. n. 289 del 2002, art. 11, comma 10.

Le Sezioni Unite civili, risolvendo il contrasto interpretativo insorto in relazione all'ambito di applicabilità dei citati commi 1 e 1-bis dell'art. 11, hanno di recente escluso la possibilità di una estensione applicativa delle citate norme, affermando il seguente principio di diritto: "In tema di agevolazioni per l'acquisto della prima casa, il termine di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76,

comma 1-bis, per la rettifica e la liquidazione della maggiore imposta non può essere prorogato, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 11, comma 1, per le violazioni concernenti la fruizione dell'IVA agevolata al 4 per cento, in quanto l'art. 11 cit. fa espresso riferimento solo all'imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni, nonchè sull'incremento di valore degli immobili, sicchè, trattandosi di disposizione derogatoria di termini di decadenza, e, dunque, di stretta interpretazione, non è ammissibile, neppure attraverso una interpretazione logico-sistematica, un'operazione ermeneutica intesa ad assegnare all'Amministrazione finanziaria un più ampio termine per l'accertamento di un tributo per il quale esso non è espressamente previsto, senza che la diversa disciplina riservata a tributi differenti possa ritenersi irragionevole"(Sez. U, Sentenza n. 18574 del 22/09/2016, Rv. 641073 - 01).

Il citato principio di diritto è stato affermato dalle Sezioni Unite con riferimento all'applicazione dell'aliquota agevolata del 4% ed al recupero della differenza di imposta versata, per le riscontrate caratteristiche di immobile di lusso, ma è suscettibile di piana applicazione, per medesimezza di ratio, anche nel caso in cui l'Agenzia ha proceduto alla liquidazione della imposta non versata per effetto della decadenza del contribuente dal beneficio legato all'acquisto della prima casa, non avendo trasferito la propria residenza nel luogo dell'immobile nel termine di 18 mesi. Il riconoscimento della natura di norma di stretta interpretazione, rende inammissibile qualsiasi interpretazione logico-sistematica che estenda il termine per l'accertamento di un tributo oltre quello espressamente previsto.

Nel caso in esame la CTR ha correttamente applicato il principio di diritto, escludendo l'applicabilità della proroga biennale prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 11 all'ipotesi di accertamento della maggiore IVA per decadenza dal beneficio della aliquota agevolata per la prima casa.

4. Il ricorso principale deve, dunque, essere rigettato.

5. Il ricorso incidentale condizionato proposto deve ritenersi assorbito in conseguenza del rigetto del ricorso principale.

6. La recente composizione del contrasto giurisprudenziale fonda giustificate ragioni che inducono la Corte a compensare integralmente le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale assorbito il ricorso incidentale; compensa le spese.

Così deciso in Roma, il 23 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 13 giugno 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza