Sentenza del 17/11/2021 n. 35086 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.S. propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 171/2015 della Commissione Tributaria Provinciale di Perugia in parziale accoglimento del ricorso proposto avverso di liquidazione delle imposte di registro e ipotecarie emesso a seguito di revoca dei benefici per l'acquisto della prima casa, avendo il contribuente, previa ristrutturazione dell'immobile acquistato e sua trasformazione da unico appartamento in tre appartamenti, ceduto due delle tre abitazioni.

La Commissione Tributaria Regionale, in particolare, aveva confermato la sentenza di primo grado, che aveva "limitato l'agevolazione prima casa alla quota di immobile rimasto in proprietà del ricorrente", sul rilievo che la vendita, sia pur parziale, dell'immobile entro cinque anni dall'acquisto, senza l'acquisto di altro immobile da destinare a residenza, aveva determinato la decadenza parziale dal beneficio concesso.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1.1. Preliminarmente va dichiarata irricevibile l'istanza, con l'allegata documentazione, depositata da Cataldo Pierri, qualificatosi come "procuratore speciale del ricorrente".

1.2. A tal fine, infatti, è stata infatti prodotta una procura speciale, non autenticata, al fine del deposito della documentazione ad essa allegata, rilasciata unicamente per il compimento di tale atto, in violazione quindi del principio secondo cui la rappresentanza processuale di cui all'art. 77 c.p.c. può essere conferita soltanto a colui che già sia investito di un potere rappresentativo di natura sostanziale in ordine al rapporto dedotto in giudizio - espressione del più generale principio del processo relativo alla non disponibilità in via negoziale del potere di stare in giudizio, per la necessità di collegamento tra diritto alla tutela giurisdizionale e affermazione della titolarità del diritto sostanziale - (cfr. Cass. SU. n. 24179/2009, Cass. nn. 16274/2015, 16388/2016).

1.3. Il conseguente difetto di legittimazione processuale del soggetto, designato come rappresentante, è quindi rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo, non escluso il giudizio di cassazione, investendo un presupposto attinente alla regolare costituzione del rapporto processuale.

2.1. Con il primo motivo di ricorso il ricorrente denuncia violazione di norme di diritto (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 1, nota II bis della Tariffa, parte prima, allegata), lamentando che la CTR avrebbe dovuto riconoscere integralmente la legittimità dell'agevolazione fiscale, essendosi limitato il ricorrente ad alienare solo una parte dell'immobile, per il quale era stata concessa l'agevolazione, mantenendo all'interno del fabbricato acquistato come prima casa la proprietà di un'unità abitativa atta a soddisfare le esigenze abitative.

2.2. Con il secondo motivo il ricorrente denuncia nullità della sentenza per motivazione apparente circa l'esclusione dalla decadenza dai benefici fiscali.

3.1. Il secondo motivo, da esaminare preliminarmente, è infondato.

3.2. Ed invero, malgrado la sinteticità della decisione gravata di ricorso per cassazione, si scorge dal suo complessivo contenuto la ratio decidendi posta a base della stessa, collegata alla sussistenza dei presupposti per la revoca parziale dell'agevolazione fiscale stante l'intervenuta cessione, prima di cinque anni, di parte dell'immobile acquistato.

3.3. Tanto è sufficiente per escludere che la sentenza impugnata possa rientrare nello stigma delle sentenze nulle per omissione della motivazione, motivazione apparente, manifesta e irriducibile contraddittorietà, motivazione perplessa o incomprensibile, alla stregua di quanto affermato da Cass. S.U. n. 8053/2014 e n. 8054/2014.

4.1. Va parimenti respinto il primo motivo.

4.2. Come già affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 24658/2018 non massimata), sulla base di principi di diritto che il Collegio condivide, va premesso che al D.P.R. n. 131 del 1986 Nota II bis, comma 4, art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata, 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".

4.3. Nella disposizione suindicata si fa genericamente riferimento al trasferimento degli immobili e non all'alienazione parziale, al che 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.

4.4. Va valorizzato, invero, il canone di proporzionalità fra esigenze del proprietario e ragioni del fisco, 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 alla L. 6 agosto 1954, n. 604, art. 7, e alla L. 1 febbraio 1956, n. 53, art. 6, opera limitatamente al valore della parte rivenduta, calcolato

proporzionalmente a quello accertato per l'intero fondo al momento dell'acquisto" (cfr. L. 5 ottobre 1960, n. 1154, art. 6).

4.5. 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.

4.6. Ed infatti, l'art. 1 Prot. n. 1 annesso alla CEDU contiene tre norme distinte e se la prima, espressa nella prima frase del comma 1, 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.

4.7. E' poi la terza, espressa nel comma 2, 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").

4.8. 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 ricomma 13378/05-.

4.9. 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 gennaio 2009, ric. n. 3991/03 -.

4.10. Ciò posto, giungere 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, come correttamente affermato dalla CTR, 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.

4.11. 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.

5. Sulla base di tali considerazioni, il ricorso va integralmente respinto.

6. In considerazione dell'assenza di un consolidato orientamento giurisprudenziale, è opportuno disporre l'integrale compensazione tra le parti delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese di lite.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, il 3 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 17 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza