Sentenza del 19/07/2022 n. 22557 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza indicata in epigrafe la Commissione Tributaria Regionale del Friuli respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la decisione della Commissione tributaria provinciale di Pordenone che aveva annullato gli avvisi di liquidazione, nei confronti di F.K.N., relativi all'imposta di registro, ipotecaria e catastale, nonchè all'imposta sostitutiva su operazioni di credito a medio e lungo termine D.P.R. n. 601 del 1973, ex artt. 15 e ss. per effetto della perdita dei benefici "prima casa", non avendo stabilito la residenza nell'unità immobiliare entro il termine di 18 mesi successivi all'atto di acquisto.

La Commissione Tributaria Regionale riteneva comunque soddisfatte le condizioni per l'applicazione dell'agevolazione non avendo potuto ottenere la contribuente, cittadina americana e dipendente civile della Base Nato di Aviano (PN), la residenza nel Comune ove era sita l'abitazione acquistata, stante l'impossibilità giuridica della formale iscrizione nei registri dell'anagrafe della popolazione residente per le ragioni ostative derivanti dallo status di "elemento civile" ai sensi della L. n. 1335 del 1955, art. 1, punto b), ("Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra gli Stati partecipanti al Trattato Nord Atlantico sullo statuto delle loro Forze armate, firmata a Londra il 19 giugno 1951").

L'Agenzia delle Entrate impugna la sentenza della Commissione Tributaria Regionale con un motivo.

La controricorrente B.F.K.N. resiste all'impugnazione erariale e deposita memoria.

Motivi della decisione

Deduce la ricorrente, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2, 23 e 53 Cost., artt. 12 e 14 preleggi, art. 43 c.c., D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 16 e 54, nota 2-bis, lett. a) dell'art. 1, tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, D.P.R. n. 601 del 1973, artt. 15 e 18, artt. 1, 3, 9 e 10 della Convenzione tra gli Stati partecipanti al Trattato Nord Atlantico sullo statuto delle loro Forze armate, per aver escluso la decadenza dalle agevolazioni per "l'impossibilità di formalizzare (...) l'effettivo utilizzo dell'immobile come "prima casa" per cause di forza maggiore" in quanto le prescrizioni della Convenzione di Londra vanno intese nel senso che i dipendenti (stranieri delle Basi Nato) debbano si essere vincolati integralmente dalle norme fiscali dello Stato in cui si trovano senza tuttavia avere pregiudizio per l'applicazione delle eventuali agevolazioni che siano previste dalla normativa stessa, quando ne ricorrano i presupposti".

L'agevolazione per l'acquisto della "prima casa" di cui all'art. 1, comma 1 e nota 2-bis, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, è subordinata all'acquisto di un'unità immobiliare da destinare a propria abitazione e postula che l'acquirente abbia la residenza anagrafica nel Comune di ubicazione dell'immobile ovvero nella previsione di cui alla L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 131, quale modificato dalla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 12 - che si impegni, in seno all'atto d'acquisto, a stabilirla in detto Comune entro il termine di diciotto mesi.

Il trasferimento di residenza è elemento costitutivo del beneficio richiesto e provvisoriamente accordato dall'Amministrazione finanziaria, e poichè rappresenta un obbligo del contribuente verso il fisco, il suo mancato assolvimento, in relazione al regime della decadenza, non resta insensibile agli eventi impeditivi che la giurisprudenza della Corte, con orientamento ormai costante, riconduce all'esimente generale della forza maggiore (tra le tante: Cass. nn. 33741/2019; 9433/2018; 2383/2018; n. 1588/2018; n. 8351/2016; n. 5015/2015; n. 13177/2014; n. 7067/2014; n. 28401/2013; n. 26674/2013; n. 14399/2013).

E', tuttavia, la stessa giurisprudenza ad avvertire la necessità di adottare, in materia, la nozione "comune" di forza maggiore, individuabile in un evento reso tipico dall'essere imprevedibile, inevitabile ed a tal punto cogente da sovrastare, precludendone obiettivamente la realizzazione, la volontà stessa dell'acquirente, la cui condotta non realizzativa del dichiarato presupposto dell'agevolazione risulta, per tali ragioni, risulta in definitiva a lui non imputabile, non derivando da un comportamento direttamente o indirettamente ascrivibile all'acquirente (v. Cass. S. U. n. 8094/2020, ancorchè con specifico riferimento alla revoca del beneficio di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3).

Ne consegue che il mancato stabilimento, nel termine di legge, della residenza non comporta la decadenza dall'agevolazione, solo qualora tale evento sia dovuto a causa di forza maggiore in relazione ad un ostacolo sopravvenuto rispetto alla stipula dell'acquisto.

La contribuente, però, non avrebbe potuto ottenere la residenza nel Comune di Aviano in forza del particolare regime che, ai sensi della L. n. 1335 del 1995, art. 1, lett. b), compete ai militari e ai civili che lavorano presso le basi Nato in Italia (l'art. III, punto n. 1, della Convenzione recita "D'altra parte essi non saranno considerati capaci di acquistare alcun diritto alla residenza permanente o al domicilio nei territori dello Stato di soggiorno"), cioè per una circostanza prevista da una disposizione di legge che non può configurare una causa di forza maggiore, la quale per essere tale deve avere i requisiti della imprevedibilità e inevitabilità, come già la Corte ha avuto modo di affermare in similare vicenda (Cass. n. 1494/2016).

Nel precedente citato, la Corte ha richiamato anche l'orientamento secondo cui "il requisito della residenza va riferito alla Famiglia, per cui ove l'immobile acquistato venga adibito a residenza, non rileva la diversa residenza di chi ha acquistato in regime di comunione; in particolare occorre osservare che i coniugi non sono tenuti ad una comune residenza anagrafica, ma reciprocamente alla coabitazione (art. 343 c.c.), quindi una interpretazione della legge tributaria conforme ai principi del diritto di famiglia induce a considerare che la coabitazione con il coniuge costituisce un elemento adeguato a soddisfare il requisito della residenza a fini tributari" (Cass. n. 14237/2000), in quanto ciò che conta "non è tanto la residenza dei singoli coniugi quanto quella della famiglia: l'art. 144 c.c., secondo il quale i coniugi fissano la residenza

della famiglia secondo le esigenze di entrambi e quelle preminenti della famiglia stessa (che è una esplicitazione ed una attuazione della più ampia tutela che l'art. 29 Cost. assegna alla famiglia), mentre da una parte riconosce che i coniugi possano avere delle esigenze diverse ai fini della residenza individuale, dall'altra tende a privilegiare le esigenze della famiglia, quale oggetto autonomo rispetto ai coniugi; pertanto anche la norma tributaria va letta ed applicata nel senso che diventa prevalente l'interesse della famiglia rispetto a quello dei singoli coniugi, per cui il metro di valutazione dei requisiti per ottenere il beneficio deve essere diverso in considerazione della presenza di un'altra entità, quale la famiglia" (Cass., sez. trib. n. 16355/2013; Cass., sez. trib., n. 2109/2009)".

Con la successiva pronuncia (Cass. n. 16604/2018) la Corte ha ribadito il principio secondo cui "In tema di imposta di registro e dei relativi benefici per l'acquisto della prima casa, ai fini della fruizione degli stessi, ai sensi della L. n. 118 del 1985, art. 2 il requisito della residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile va riferito alla famiglia, con la conseguenza che, in caso di comunione legale tra coniugi, quel che rileva è che il cespite acquistato sia destinato a residenza familiare, mentre non assume rilievo in senso contrario la circostanza che uno dei coniugi non abbia la residenza anagrafica in tale Comune, e ciò in ogni ipotesi in cui il bene sia divenuto oggetto della comunione ai sensi dell'art. 177 c.c., quindi sia in caso di acquisto separato che congiunto dello stesso".

Tali circostanze dovranno essere accertate (il preteso diritto alle agevolazioni "prima casa" è stato esaminato vuoi in relazione alla equivalenza della residenza di fatto con la residenza anagrafica, deduzione per la verità contraria alla disciplina legale di riferimento, vuoi alla prospettata necessità di non operare discriminazioni riguardo alla generalità dei contribuenti) dal giudice del rinvio, previa cassazione dell'impugnata sentenza, il quale dovrà adeguarsi al principio di diritto espresso in ordine al trasferimento di residenza della famiglia ai fini del riconoscimento della agevolazione c.d. "prima casa".

La CTR del Friuli si pronuncerà anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa l'impugnata sentenza con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Friuli, in diversa composizione, che si pronuncerà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 16 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 19 luglio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza