

Sentenza del 25/10/2023 n. 29663 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con cinque motivi di cassazione la ricorrente impugna la sentenza, indicata in epigrafe, con la quale la Commissione tributaria regionale del Lazio, in accoglimento dell'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, ha riformato la decisione della Commissione tributaria provinciale di Roma, che aveva accolto il ricorso della contribuente avverso l'avviso di liquidazione delle ordinarie imposte di registro, ipotecaria e catastale, emesso a seguito della revoca delle agevolazioni "prima casa" richieste per l'acquisto, a rogito del notaio B.B. in data (Omissis), di una abitazione ubicata in (Omissis), comune nel quale l'acquirente aveva dichiarato di svolgere la propria "attività prevalente".

La CTR, disattesa l'eccezione di decadenza sollevata ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986 , art. 76 , comma 2, rilevava che la qualità, in capo al A.A., di "socio accomandante di quattro Sas (e quindi normalmente estraneo ad atti di amministrazione e di attività negoziale riservati ai soci accomandatari) non è, per sè sola, idonea e sufficiente a denotare che i redditi di partecipazione siano conseguenti ad attività di lavoro nella medesima località dell'immobile di interesse", e che, quindi, "non risulta provato il carattere di attività lavorativa prevalente dichiarato nell'atto di acquisto" tassato. Aggiungeva, quanto alle sanzioni irrogate, che l'avviso impugnato "riporta analiticamente i dati del calcolo effettuato" dall'Ufficio e che il contribuente non aveva "specificamente rappresentato" errori onde far valere un eventuale diritto alla ripetizione di quanto indebitamente versato.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita "al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione della causa ai sensi dell' art. 370 comma 1 c.p.c."

Motivi della decisione Con il primo motivo il ricorrente deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992 , artt. 31 e 61 , 101 e 156, comma 2, c.p.c., non avendo le parti avuto la possibilità di partecipare alla udienza di trattazione innanzi alla CTR del Lazio, che doveva svolgersi in seduta pubblica come richiesto dall'appellante Agenzia delle Entrate.

Con il secondo motivo deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986 , artt. 76 , comma 2, D.Lgs. n. 347 del 1990 , 13, perchè la CTR non ha considerato che l'Agenzia delle Entrate ha notificato l'avviso di liquidazione oltre il previsto termine decadenziale triennale del potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

Con il terzo motivo deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione dell' art. 112 c.p.c., perchè la CTR ha escluso l'eccepita decadenza dell'Ufficio valutando un profilo della vicenda per cui è causa (il momento del trasferimento della residenza anagrafica da parte del contribuente) mai prospettato per sostenere la legittimità della revoca delle agevolazioni "prima casa".

Con il quarto motivo deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, comma I, IV periodo, nota II bis, della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 , 10, comma 2, e Nota dell' art. 1 , della tariffa del D.Lgs. n. 347 del 1990 , perchè la CTR, disattendendo le conclusioni del giudice di prime cure, ha ritenuto che non sussistessero i presupposti per l'applicazione del beneficio richiesto dall'acquirente dell'immobile, che aveva dichiarato di aver svolto e di svolgere la propria attività lavorativa prevalente nel Comune di Roma, senza considerare che non è necessario che si tratti di attività remunerata.

Con il quinto motivo deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997 , art. 16 , comma 2, perchè la CTR non ha considerato che l'Ufficio, nonostante avesse indicato la misura della sanzione da applicare nella misura del 30% della maggiore imposta dovuta, ha in concreto determinato la sanzione in misura pari al 46%, per cui il giudice tributario avrebbe dovuto provvedere alla corretta quantificazione della pretesa.

Con il primo motivo del ricorso per cassazione viene dedotto un "error in procedendo", per cui il sindacato del giudice di legittimità investe direttamente l'invalidità denunciata, mediante l'accesso diretto agli atti sui quali il ricorso è basato, indipendentemente dalla sufficienza e logicità della eventuale motivazione sviluppata al riguardo, posto che la Corte di cassazione, in tali casi, è giudice anche del fatto (Cass. n. 20716/2018).

Tanto premesso, dall'esame del fascicolo di ufficio risulta: che l'avviso di trattazione dell'udienza pubblica di appello del 21/11/2016 è stato inviato in data 20-9-2016 all'appellante Agenzia delle Entrate ed anche all'appellato A.A., pure appellante in via incidentale; che l'udienza si è tenuta in assenza delle parti costituite (così dal verbale d'udienza), è la causa è stata rinviata "a nuovo ruolo" per l'acquisizione del fascicolo di primo grado; che la nuova udienza di trattazione è stata tenuta il 12/12/2016, un assenza delle parti (così dal verbale d'udienza), cui non risulta, per detta udienza, alcuna comunicazione da parte della segreteria, la quale si è limitata alla successiva comunicazione del dispositivo della sentenza.

Per orientamento consolidato di questa Corte "Nel processo tributario, la comunicazione della data di udienza, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 31 , applicabile anche ai giudizi di appello in relazione al richiamo operato dall'art. 61 del medesimo decreto, adempie ad un'essenziale funzione di garanzia del diritto di difesa e del principio del contraddittorio, sicchè l'omessa comunicazione alle parti, almeno trenta giorni prima, dell'avviso di fissazione dell'udienza di discussione, determina la nullità della decisione comunque pronunciata. (Vedi Cass. n. 12683 e n. 13386 del 2020; n. 18279 del 2018 ; n. 1786 del 2016 ; n. 11487 del 2013).

Nè rileva se la trattazione sia in udienza pubblica o in camera di consiglio perchè la possibilità di presentare memorie o documenti ex art. 32 sussiste in entrambi i casi, ed anzi è possibile

chiedere l'udienza pubblica con istanza notificata entro dieci giorni prima dell'udienza di trattazione.

Questa Corte, altresì, ha affermato il principio che "In tema di contenzioso tributario, la segreteria deve dare comunicazione alle parti costituite, almeno trenta giorni prima, ai sensi del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 31, della data stabilita per la trattazione della controversia, anche nell'ipotesi in cui la trattazione della stessa sia stata rinviata a tempo indeterminato per esigenze del servizio - tra le quali deve ricomprendersi anche la necessità ravvisata dall'organo giudicante di acquisire d'ufficio prima della pronuncia documenti ritenuti rilevanti ai fini della decisione della lite. L'omissione di tale comunicazione non determina l'estinzione del processo, ma la nullità dei successivi atti processuali e della sentenza, a norma degli artt. 101 e 156, comma 2, c.p.c., essendo detta comunicazione indispensabile per assicurare il contraddittorio e l'esercizio del diritto di difesa delle parti" (Cass. n. 8133/2001).

La richiamata pronuncia pone in evidenza che il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 31, esige la comunicazione alle parti costituite - a cura della segreteria ed almeno trenta giorni prima - della data stabilita per la trattazione della controversia e che "l'omissione di tale comunicazione non si esaurisce in una mera irregolarità priva di effetti invalidanti, ma determina, invece, la nullità dei successivi atti processuali e della sentenza di secondo grado, a norma degli artt. 101 e 156, 2° co., c.p.c. (applicabili al processo tributario in virtù del rinvio di cui all'art. 1, 2° co., del citato d.lg. n. 546 del 1992) essendo detta comunicazione indispensabile per assicurare il contraddittorio e l'esercizio del diritto di difesa nell'indicata fase processuale" ed inoltre che "eguale avviso, ai sensi del d.lg. n. 546 del 1992, art. 31, 2° co., deve essere dato per le medesime ragioni quanto la trattazione della controversia sia stata rinviata a tempo indeterminato per esigenze del servizio, tra le quali deve ricomprendersi anche la necessità ravvisata dall'organo giudicante di acquisire d'ufficio prima della pronuncia documenti ritenuti rilevanti ai fini della decisione della lite".

Nel caso di specie, tuttavia, risulta applicabile l'orientamento secondo cui "Nel processo tributario, la trattazione dell'appello in pubblica udienza, senza preventivo avviso alla parte, costituisce una nullità processuale che travolge, per violazione del diritto di difesa, la sentenza successiva, ma non determina la retrocessione del processo alla commissione tributaria regionale, ove non siano necessari accertamenti di fatto nel merito e debba essere decisa una questione di mero diritto, atteso che il principio costituzionale della ragionevole durata del processo impedisce di adottare decisioni che, senza utilità per il diritto di difesa o per il rispetto del contraddittorio, comportino l'allungamento dei tempi del giudizio. (Vedi Cass. n. 27496 del 2014 e Cass. n. 19579 del 2018 in caso di trattazione del ricorso in camera di consiglio invece che alla pubblica udienza, in presenza di un'istanza di una delle parti ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 33)" (Cass. n. 8239/2021).

Infatti, il principio del doppio grado di giurisdizione non è coperto da garanzia costituzionale ed il diritto di difesa può essere ampiamente salvaguardato dalla previsione del potere dovere del giudice di appello di decidere la causa nel merito, per cui la retrocessione del processo al grado precedente risulta superflua allorché non siano necessari accertamenti di fatto nel merito o debba essere decisa una questione di mero diritto.

La presente controversia aveva ad oggetto proprio l'accertamento, in fatto, della sussistenza delle condizioni per accedere alle agevolazioni previste per l'acquisto della c.d. "prima casa" previste dalla nota 1-bis, dell' art. 2 della Tariffa di cui al D.P.R. n. 131 del 1986 , nonchè dell'art. 10, comma 2, in punto di imposta di registro, e nella nota dell' art. 1 della Tariffa del D.Lgs. n. 347 del 1990 , in punto di imposte ipocatastali, avendo il A.A. dichiarato, nell'atto di compravendita tassato, di "svolgere la propria attività prevalente nel Comune di Roma", luogo di ubicazione dell'immobile acquistato.

Il contribuente, in giudizio, aveva preliminarmente dedotto l'intervenuta decadenza per l'Amministrazione finanziaria dalla potestà di richiedere le maggiori imposte, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986 , art. 76 , assumendo che fosse sin dal momento della registrazione del rogito di compravendita (art. 11), registrato in data 30/10/2007, pienamente edotta della dichiarazione resa dal contribuente "di svolgere la propria attività lavorativa prevalente nel Comune di Roma".

A riprova di quanto sostenuto il contribuente ha anche evidenziato che l'Agenzia delle Entrate, con la lettera prot. (Omissis), "aveva invitato il contribuente a "produrre, nel più breve tempo possibile, idonea documentazione attestante lo svolgimento dell'attività lavorativa nel Comune di Roma".

L'appello erariale non è stato accolto su tale questione di diritto, disattesa della CTR, ma, nel merito, all'esito di una valutazione sfavorevole alle tesi del contribuente circa il rilievo probatorio delle risultanze documentali prodotte dal A.A. avuto riguardo al dichiarato svolgimento di lavorativa nel Comune di Roma, desumibile, ad avviso dell'odierno ricorrente, da numerosi incarichi riferibili al 2006 (anno antecedente all'acquisto) ed al 2007 (anno in cui si è perfezionato il contratto di compravendita), avuto riguardo ai redditi percepiti ed alla qualità di socio accomandante di quattro società, elementi, ad avviso del giudice del gravame, inidonei "a denotare che i redditi di partecipazione siano conseguenti ad attività di lavoro nella medesima località dell'immobile d'interesse".

Si legge nella sentenza impugnata che soltanto in apparenza la "sequenza diacronica degli atti... sembra aver realizzato l'effetto decadenziale", in quanto "occorre considerare che, come risulta dalla motivazione dell'avviso di liquidazione, l'Ufficio ha ritenuto non realizzata la condizione del trasferimento della residenza entro 18 mesi dal rogito (o dalla registrazione). E tale particolare spiega la divaricazione temporale, ingiustificata, secondo l'assunto del contribuente, al punto da determinare la "decadenza dell'azione di finanza"".

La CTR del Lazio, erroneamente, ha ritenuto che la norma di riferimento rechi la sostanziale "assimilazione", ai fini che qui interessano, tra l'ipotesi in cui l'acquirente dichiara l'intenzione di stabilire la propria residenza entro diciotto mesi nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato e quella, alternativa, del luogo di svolgimento della (effettiva) attività lavorativa dell'acquirente nel luogo di ubicazione dell'immobile.

Viceversa, come è stato ulteriormente precisato da questa Corte, " in tema d'imposta di registro, sebbene ciò non sia espressamente richiesto dall'art. 1, nota II bis, della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 , l'agevolazione per la prima casa è subordinata alla dichiarazione del contribuente, nell'atto di acquisto, di svolgere la propria attività lavorativa nel

comune dove è ubicato l'immobile (requisito alternativo a quello del trasferimento della residenza anagrafica nello stesso entro diciotto mesi), poichè le agevolazioni sono generalmente condizionate ad una dichiarazione di volontà dell'avente diritto di avvalersene e, peraltro, l'Amministrazione finanziaria deve poter verificare la sussistenza dei presupposti del beneficio provvisoriamente riconosciuto" (Cass. n. 24542/2020 ; Cass. n. 6501/2018).

Ed il contribuente, nella specie, ha provveduto a trascrivere l'art. 11 del rogito di compravendita ed ha dedotto di aver reso la seguente dichiarazione: "A) di dover svolgere la propria attività lavorativa prevalente nel Comune di Roma, ove è ubicato l'immobile acquistato con il presente atto".

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate, cui spettava di verificare la spettanza dell'agevolazione richiesta, disponeva del termine triennale di cui al D.P.R. n. 131 del 1986 , art. 76 , comma 2, valevole anche ai fini delle imposte ipotecarie e catastali in forza del disposto di cui al D.Lgs. n. 374 del 1990 , art. 213, a decorrere dalla data (30/10/2007) della richiesta di registrazione dell'atto di compravendita, essendo sin da subito in condizione di verificare la sussistenza dei presupposti agevolativi.

Il riferimento nell'avviso di liquidazione ad ulteriori motivi di decadenza dall'agevolazione appare piuttosto indicare profili non pertinenti che nulla aggiungono al riguardo.

Per le suesposte considerazioni, assorbito l'esame dei restanti motivi, si impone l'accoglimento del primo e del secondo motivo di ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e la decisione nel merito della causa, non necessitando di ulteriori accertamenti in fatto, con accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

Spese processuali delle fasi di merito sono compensate, atteso il progressivo consolidarsi dei principi sopra richiamati, mentre quelle afferenti il presente giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M. La Corte, accoglie il primo e il secondo motivo di ricorso, dichiara assorbiti i restanti motivi, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente. Compensa le spese dei gradi di merito e condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida in Euro 4.000,00 ed Euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfettario delle spese generali nella misura di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza