

IMPOSTA REGISTRO

VENDITA

Fatto Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CHINDEMI Domenico - Presidente -

Dott. ZOSO Liana Maria Teresa - Consigliere -

Dott. BRUSCHETTA Ernestino Luigi - Consigliere -

Dott. MELONI Marina - Consigliere -

Dott. STALLA Giacomo Maria - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 1567-2011 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente-

contro

O.F.R.;

- intimata -

avverso la sentenza n. 153/2009 della COMM.TRIB.REG. di ANCONA, depositata il 16/12/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 22/03/2016 dal Consigliere Dott. GIACOMO MARIA STALLA;

udito per il ricorrente l'Avvocato TIDORE che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. CUOMO Luigi, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

L'agenzia delle entrate propone due motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 153/7 del 16 dicembre 2009 con la quale la commissione tributaria regionale di Ancona - a conferma della prima decisione - ha ritenuto illegittimo l'avviso di liquidazione ed irrogazione di sanzioni notificato a O.F.R. in sede di revoca delle agevolazioni fiscali sull'acquisto della prima casa, ex art. 2 bis tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131 del 1986. Ciò perchè, a dire della commissione tributaria regionale, il tempestivo mancato trasferimento della residenza nel comune di ubicazione dell'immobile acquistato era nella specie dipeso da causa di forza maggiore non imputabile all'acquirente, ed insita nella sopravvenuta ed imprevedibile necessità di eseguire ingenti lavori di manutenzione straordinaria nell'immobile stesso.

La O., già contumace in appello, non ha svolto attività difensiva in questa sede.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - violazione o falsa applicazione dell'art. 1 nota 2 bis tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131 del 1986; per avere la CTR nella specie ravvisato una causa di forza maggiore legittimante il permanere delle agevolazioni fiscali prima casa, nonostante che i lavori di manutenzione straordinaria dedotti a tale scopo dalla contribuente non fossero imprevedibili nè assolutamente preclusivi del trasferimento della residenza (anagrafica), se non nello stesso immobile acquistato, quantomeno nell'ambito del comune di sua ubicazione.

Con il secondo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate si duole - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - di insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine alla qualificazione in termini di forza maggiore esimente dei lavori di ristrutturazione in oggetto;

non avendo la CTR nemmeno esplicitato le ragioni per le quali aveva ritenuto che tali lavori fossero stati deliberati dall'assemblea condominiale in epoca successiva all'acquisto.

2. I due motivi di ricorso, intimamente connessi, sono suscettibili di trattazione unitaria.

Si premette che - pur nella consapevolezza di pronunce di segno contrario (v.Cass 2616/16) - questa corte di legittimità ha in numerose occasioni affermato il principio, che qui si condivide e riafferma, per cui, in materia di agevolazioni per l'acquisto della prima casa, il trasferimento della residenza nel comune di ubicazione dell'immobile costituisce un vero e proprio obbligo di fare del contribuente a fronte dell'ottenimento del beneficio fiscale da parte dell'ordinamento. Sicchè, come avviene appunto nell'ambito obbligatorio, anche nella materia in esame deve, fatta ovviamente salva la valutazione della fattispecie concreta, attribuirsi generale rilevanza alle cause esimenti della responsabilità per inadempimento; quali sono la forza maggiore (ex multis: Cass nn. 5015/15; 13177/14; 7067/14; 28401/13; 26674/13; 14399/13) o il fortuito.

A completamento di tale principio, è poi la stessa giurisprudenza ad avvertire la necessità di adottare, anche 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 dell'acquirente (nella specie riferita all'adempimento del suddetto obbligo di trasferire la residenza nel termine di legge); la cui condotta non realizzativa del dichiarato presupposto dell'agevolazione risulta, per tali ragioni, in definitiva a lui non imputabile.

Va detto che analoga conclusione varrebbe comunque pur a fronte della qualificazione del comportamento del contribuente come onere, e non come obbligo di prestazione. Posto che anche in tal caso la forza maggiore, pur non incidendo su un vero e proprio adempimento, si porrebbe comunque quale evento impeditivo non imputabile - dell'attuazione della volontà dell'onere; e, con ciò, dell'integrazione della situazione fattuale alla quale l'ordinamento ricollega l'agevolazione.

La sentenza della commissione tributaria regionale qui impugnata appare dunque corretta là dove mostra di recepire questo orientamento di legittimità, dando ingresso alla valutazione in concreto della possibilità che l'esecuzione dei lavori di manutenzione straordinaria dell'immobile acquistato come prima casa integrasse, in effetti, una causa di forza maggiore legittimante il permanere dei benefici fiscali.

Osserva in proposito la CTR: "nella specie è risultato, ed è in realtà incontestato, che il mancato trasferimento di residenza ha trovato causa nell'esecuzione di opere di manutenzione straordinaria resesi necessarie e di notevole impegno, riguardanti demolizione e rifacimento della copertura del fabbricato, nonché demolizione e rifacimento della scala condominiale, deliberati successivamente all'acquisto da parte dell'assemblea condominiale"; tali opere di manutenzione straordinaria si connotavano, in altri termini, "per il loro carattere di assoluta necessità o inevitabilità, rispondendo generalmente alle finalità di urgente conservazione del fabbricato in ragione di imprevisti attinenti alla struttura del fabbricato o ad un impianto del medesimo".

Ha poi aggiunto la commissione regionale, a fondamento del proprio convincimento circa l'inclusione della fattispecie concreta nella nozione di forza maggiore esimente, che i lavori di manutenzione straordinaria in oggetto dovevano ritenersi di "notevolissimo impegno"; in quanto tra l'altro comportanti "la demolizione della scala di accesso all'appartamento acquistato, posto all'ultimo piano sotto la copertura del tetto, pure coinvolto nei lavori di totale rifacimento".

Deve in definitiva ritenersi che la sentenza qui impugnata sia in realtà esente dalle censure che le vengono mosse: sia per quanto concerne (primo motivo) l'applicazione normativa, avendo la CTR correttamente interpretato l'art. 1 nota 2 bis tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 nel senso della permanenza del diritto ai benefici fiscali nell'ipotesi in cui il mancato trasferimento della residenza nel termine di 18 mesi non sia imputabile all'acquirente per causa di forza maggiore; - sia per quanto concerne (secondo motivo) l'onere motivazionale, avendo la CTR esplicitato in maniera sufficientemente logica, approfondita ed aderente alla

realtà di fatto le ragioni per cui i lavori straordinari in oggetto costituivano, in concreto, l'ipotesi dell'evento futuro ed incerto integrante forza maggiore; in quanto successivi, anche come delibera, all'acquisto (evenienza che la commissione territoriale ha definito non contestata; nè l'odierna ricorrente esplicita se ed in quali termini, al contrario, questa specifica circostanza fosse stata da essa contrastata nel giudizio di merito), e di natura tale da materialmente impedire non solo l'abitabilità, ma l'accesso stesso all'appartamento acquistato; per giunta, rimasto privo di copertura.

In tale situazione non si ritiene che il giudizio reso dalla commissione di merito possa venire qui censurato, pena l'inammissibile rivedizione, nella presente sede di legittimità, dei risvolti prettamente fattuali della vicenda.

Nè la conclusione qui accolta si pone in contrasto con quanto affermato da Cass. 5015/15 e 7067/14; atteso che queste pronunce - secondo le quali la forza maggiore non sarebbe ravvisabile "nè in caso di mancata ultimazione di un appartamento in costruzione nè in caso di protrazione di lavori di straordinaria manutenzione di un immobile già edificato" - sono state emesse con riguardo a fattispecie diverse dalla presente. Nella quale non si verte di lavori già in corso al momento dell'acquisto, ed in ordine ai quali si ponesse un problema di mera prevedibilità dei tempi di ultimazione (con realistica previsione di superamento dei 18 mesi qui rilevanti), bensì di lavori intrapresi (e deliberati) successivamente all'acquisto (ben un anno dopo); ed in assenza di elementi che ne rendessero in alcun modo prevedibile l'intrapresa e la durata al momento dell'assunzione, con l'atto di acquisto, dell'obbligo di trasferimento della residenza.

Quanto, infine, all'ulteriore tesi difensiva dell'agenzia delle entrate secondo cui la forza maggiore, quand'anche ritenuta sussistente in relazione alla possibilità di abitare l'immobile acquistato come prima casa non sarebbe purtuttavia configurabile in rapporto alla possibilità (sempre attuabile, salvo calamità naturali ed altri eventi assolutamente eccezionali riguardanti l'intero comune di destinazione in quanto tale) di trasferire la residenza in un diverso immobile nell'ambito del medesimo comune di ubicazione di quello acquistato con il beneficio fiscale, ritiene questa corte - pur nella consapevolezza di un non univoco orientamento di legittimità (Cass. 8415/13) - di non aderire ad essa.

Ciò in ragione del fatto che tale tesi, per quanto non priva di un apparente riscontro testuale nella norma di riferimento, non dà conto dell'esigenza di addivenire ad una interpretazione razionale e sistematica delle agevolazioni in questione. Il che induce a correlare la causa di forza maggiore all'impossibilità obiettiva di trasferire la residenza, non in qualsiasi altro immobile sito del comune di destinazione, bensì proprio nel medesimo immobile acquistato con il beneficio; venendo quest'ultimo accordato sul presupposto che l'acquirente si Impegni ad andare ad abitare, come prima casa, nell'immobile in questione, e non in qualsivoglia altro purchè sito nello stesso comune. Da ciò si argomenta che, nell'ambito della ratio agevolativa, la previsione che consente il mantenimento del beneficio anche in presenza del trasferimento della residenza in un immobile diverso da quello acquistato, sebbene ubicato nel medesimo comune di quest'ultimo, opera a favore e non contro il contribuente; sicchè deve ritenersi che essa non ponga a carico di questi un onere aggiuntivo e riparatore, costituito dal reperimento di un altro immobile nel medesimo comune in caso di sopravvenuta ed imprevedibile indisponibilità di quello acquistato come prima casa.

Si ritiene pertanto di dover ribadire quanto anche recentemente affermato da questa corte di legittimità; secondo cui, ammessa la rilevanza di un evento di forza maggiore obiettivamente impeditivo del programma di trasferimento della residenza nel termine prefissato: "tale evento può essere ragionevolmente individuato anche nell'impossibilità di utilizzare proprio l'immobile acquistato, con lo scopo di andarvi ad abitare, nel comune dove il contribuente intendeva trasferirsi; cosicchè la sopravvenienza di un impedimento oggettivo, imprevedibile e inevitabile che impedisca il trasferimento del contribuente nell'immobile acquistato nel comune dove egli intendeva trasferirsi esclude la decadenza dall'agevolazione, senza che al riguardo possano esigersi comportamenti ulteriori, come il reperimento di altro immobile nel medesimo comune per ivi trasferirsi fino a quando diventi possibile utilizzare l'immobile acquistato col beneficio fiscale" (Cass.864/16, ord.; in termini Cass 2777/16).

Ne segue il rigetto del ricorso; nulla sulle spese, stante il mancato svolgimento di attività difensiva da parte dell'intimata.

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile, il 22 marzo 2016.

Depositato in Cancelleria il 27 aprile 2016