

Giurisprudenza

Revoca agevolazioni prima casa: chiarimenti sul termine triennale

Decorre dalla scadenza dell'anno successivo alla vendita quando la decadenza dai benefici dipende dal mancato riacquisto entro un anno a seguito di cessione infraquinquennale



Se un'abitazione, acquistata con i benefici "prima casa", viene trasferita entro cinque anni dall'acquisto, il contribuente perde il diritto alle agevolazioni fiscali, a meno che non riacquista, entro un anno dalla vendita, un altro immobile da adibire a propria abitazione principale. In mancanza di tale riacquisto, il termine triennale entro il quale l'Amministrazione finanziaria può revocare le agevolazioni "prima casa" decorre dalla scadenza dell'anno successivo alla vendita stessa. Questo principio è stato affermato dalla Corte di cassazione con la sentenza 20265 del 31 luglio 2018.

La disciplina dei benefici "prima casa"

In merito a tale problematica occorre premettere che, in base alle disposizioni contenute nella nota II-bis dell'articolo 1 della tariffa parte prima allegata al Dpr 131/1986, l'agevolazione "prima casa" può essere concessa, sussistendo determinate condizioni, soltanto in caso di acquisto a titolo oneroso o gratuito di abitazioni classificate in una delle seguenti categorie catastali: A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7, A/11.

Salvo alcuni casi particolari, ai fini dell'agevolazione è necessario che il contribuente:

- sia residente nel comune in cui si trova l'immobile acquistato con l'agevolazione, oppure si obblighi ad acquisire la residenza in tale comune entro 18 mesi dall'acquisto
- dichiararsi in atto di non essere titolare, in esclusiva o in comunione con il coniuge, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione, su altro fabbricato abitativo situato nello stesso comune in cui si trova l'immobile da acquistare
- dichiararsi in atto di non essere titolare, neppure per quote, sull'intero territorio nazionale, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altre abitazioni acquistate con le agevolazioni.

In sede di registrazione dell'atto, le agevolazioni (riduzione dell'aliquota per l'imposta di registro dal 9% al 2% oppure, in caso di trasferimento soggetto a Iva, riduzione dell'aliquota dal 10% al 4%) sono riconosciute sulla base della semplice richiesta resa dall'acquirente.

Il quarto comma della nota II-bis, prevede alcune cause di decadenza dall'agevolazione.

In particolare, il contribuente perde il diritto ai benefici se:

- rilascia in atto dichiarazioni mendaci in merito alla sussistenza delle condizioni per usufruire dell'agevolazione
- trasferisce, a titolo gratuito od oneroso, l'immobile agevolato prima del decorso di cinque anni dall'acquisto. In quest'ultimo caso, la perdita delle agevolazioni non si verifica se il contribuente, entro un anno dalla vendita dell'immobile agevolato, acquista un'altra abitazione da adibire a propria abitazione principale.

La perdita delle agevolazioni implica il recupero delle imposte ordinarie, l'irrogazione di una sanzione pari al 30% della differenza d'imposta dovuta e il pagamento degli interessi di mora.

L'articolo 76, Dpr 131/1986, disciplina, in generale, il termine entro il quale, a pena di decadenza, il Fisco deve richiedere la maggiore imposta sugli atti soggetti a registrazione. Nella maggior parte delle ipotesi il termine è triennale e decorre dalla data di registrazione dell'atto.

Occorre evidenziare, però, che tale disposizione non disciplina espressamente il termine entro il quale deve essere richiesta la maggiore imposta nei casi in cui si verifica la decadenza dall'agevolazione "prima casa". Pertanto, su questo aspetto è necessario tener conto dell'orientamento della Corte di cassazione di seguito illustrato.

La sentenza n. 20265/2018

Nel caso oggetto della sentenza in commento, la contribuente aveva acquistato, con le agevolazioni, un'abitazione nel 2002. Tale immobile era stato venduto con atto registrato il 4 agosto 2005 e la contribuente non aveva riacquistato altra abitazione. L'avviso di liquidazione, relativo alla revoca delle agevolazioni "prima casa", era stato notificato il 5 dicembre 2008, ovvero dopo oltre tre anni dalla vendita.

Ritenendo che l'avviso di liquidazione fosse stato notificato oltre i termini di legge, la contribuente ha presentato ricorso in Commissione tributaria, chiedendo l'annullamento dell'atto.

La sua richiesta è stata respinta sia dalla Ctp di Siena (con la sentenza n. 96 del 9 giugno 2009) sia dalla Ctr della Toscana (con la sentenza n. 52 del 2 maggio 2011).

La legittimità della revoca delle agevolazioni fiscali è stata confermata anche dalla Cassazione, con la sentenza in esame. In particolare, i giudici della Suprema corte hanno stabilito che il termine triennale entro il quale l'ufficio può revocare le agevolazioni non decorre dalla registrazione dell'atto di vendita dell'abitazione, ma decorre dalla scadenza dell'anno successivo all'alienazione stessa.

Questo principio si giustifica con la considerazione che la decadenza, a seguito della vendita infraquinquennale dell'abitazione, si realizza soltanto se il contribuente non acquista, entro un anno dalla vendita, altro fabbricato da adibire ad abitazione principale. Pertanto, la causa di decadenza dalle agevolazioni non è il semplice trasferimento infraquinquennale dell'immobile, ma è il mancato riacquisto di altra abitazione entro un anno da tale alienazione.

Per questi motivi, la Corte di cassazione, confermando il proprio consolidato orientamento (cfr sentenza 1196/2000, sentenza 28880/2008, ordinanza 12416/2010, ordinanza 3782/2011, sentenza 3783/2013, ordinanza 8847/2015, sentenza 9495/2017) ha affermato che, nel caso descritto, i tre anni entro i quali l'Amministrazione finanziaria può revocare le agevolazioni iniziano a decorrere dopo un anno dalla vendita dell'immobile agevolato.

In particolare, con la sentenza 1196/2000, la Cassazione aveva già evidenziato che

l'articolo 76, Dpr 131/1986, non indica la decorrenza del termine triennale entro il quale possono revocarsi le agevolazioni. Pertanto, richiamando le norme del codice civile, che disciplinano la decadenza (articoli 2964 e seguenti) si era precisato che, in generale, *"il termine di decadenza, inderogabilmente assegnato per porre in essere un determinato atto o un determinato comportamento, è computabile a partire dal momento in cui sussista il potere di compiere o tenere l'atto o il comportamento stesso"*.

Per effetto di tale principio, il termine a disposizione dell'Amministrazione finanziaria per la revoca dei benefici fiscali decorre dal momento in cui la stessa è nelle condizioni di poter contestare al contribuente l'illegittimità delle agevolazioni godute.

Se, invece, si ritenesse che, anche nei casi in cui la decadenza dipende da un evento successivo alla stipula dell'atto, il termine decorre dalla data di registrazione dell'atto, *"(...) il termine triennale risulterebbe decurtato o addirittura azzerato"* (Cassazione, 1196/2000).

Con riferimento alle singole cause di decadenza, le circolari n. 69 del 14 agosto 2002 e n. 38 del 12 agosto 2005 dell'Agenzia delle entrate, conformemente all'orientamento della Suprema corte, hanno precisato che il termine triennale per la revoca delle agevolazioni decorre:

- dalla registrazione dell'atto se il motivo della revoca deriva da una dichiarazione mendace resa in atto in merito alla non possidenza di altre abitazioni nello stesso comune, alla non titolarità di altri diritti immobiliari su abitazioni acquistati con le agevolazioni, al possesso della residenza nel comune in cui si trova l'immobile
- dallo spirare di 18 mesi dalla data dell'atto se la revoca delle agevolazioni è dovuta al mancato rispetto dell'obbligo di trasferire la residenza nel comune in cui si trova l'immobile, entro 18 mesi dall'acquisto
- dallo spirare dell'anno successivo al trasferimento dell'immobile agevolato, se la revoca è dovuta alla vendita infraquinquennale dell'abitazione.

Con riferimento alle varie cause di decadenza, si parla di "mendacio originario" se la causa, che impedisce di usufruire dell'agevolazione, sussiste già al momento della stipula dell'atto e di "mendacio successivo" se, invece, la causa di decadenza è successiva alla stipula dell'atto.

Nei casi di "mendacio originario", il termine triennale decorre già dalla registrazione dell'atto, mentre nei casi di "mendacio successivo" il termine decorre dal momento in cui si verifica la causa che implica la decadenza dall'agevolazione.

Nel caso oggetto della sentenza in commento, quindi, il termine triennale per la notifica dell'avviso di liquidazione relativo alla perdita delle agevolazioni fiscali iniziava a decorrere dopo un anno dalla vendita dell'abitazione precedentemente acquistata con le agevolazioni. Pertanto, secondo la Corte di cassazione, l'operato dell'Amministrazione finanziaria è stato corretto e, di conseguenza, è stato respinto il ricorso della contribuente, la quale è stata condannata al pagamento delle spese processuali.

Marcello Cardone

pubblicato Martedì 21 Agosto 2018
