

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 38/07/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Si tratta di due ricorsi, presentati dalla sig.ra Ga. Gi. Ma., avverso due avvisi di liquidazione rispettivamente per l'imposta di registro e per IRPEF 2005, connessa ad un contratto di mutuo, entrambe relativi alla revoca di agevolazioni concesse per l'acquisto "prima casa".

L'Ufficio con gli avvisi impugnati recuperava a tassazione rispettivamente l'agevolazione prevista dall'art. 1 della Tariffa parte prima allegata al Dpr 131/86 chiesta in sede di registrazione dell'atto di acquisto di un immobile sito nel Comune di Gessate e l'imposta sostitutiva sui finanziamenti prevista dall'art. 18 Dpr 601/73 (a seguito della revoca dei benefici anzidetti).

La Ricorrente sosteneva con i suoi ricorsi che l'ufficio al momento dell'invio degli avvisi fosse decaduto dal potere di accertamento che a suo parere decorreva dal momento della registrazione dell'atto di compravendita. Sosteneva poi di aver ceduto l'immobile acquistato in Gessate con atto registrato il 4 maggio 2006 e che pertanto anche rispetto a tale data l'ufficio sarebbe decaduto dal potere di accertamento.

Ricordava che il comproprietario aveva richiesto l'allacciamento delle forniture di acqua e gas e questo proverebbe la sua intenzione di trasferire la residenza in quell'immobile.

Chiedeva annullarsi gli avvisi con vittoria di spese.

Si costituiva l'Agenzia chiedendo la conferma del proprio operato.

La Commissione di primo grado, sezione 1, respingeva entrambe i ricorsi con le sentenze 245 e 246 depositate il 18, giugno 2010, ritenendo che, ai sensi di legge, l'ufficio fosse in termini per la notifica degli avvisi e che nel merito la contribuente non avendo trasferito la residenza non aveva diritto alla agevolazione. Compensava le spese.

Presenta un unico appello avverso le due sentenze la ricorrente sig.ra Ga., sostenendo che la sentenza impugnata sia carente quanto alla motivazione poiché i giudici di primo grado non avrebbero tenuto conto delle eccezioni sollevate dalla parte ricorrente, e che pertanto la sentenza sarebbe nulla.

Ritiene che i giudici abbiano errato nel calcolare i termini per la notifica degli avvisi poiché il proposito di trasferire la residenza era divenuto inesigibile dal moine dell'acquisto di altro immobile. Sostiene anche che non sia stato tenuto nel dovuto conto che per dimostrare la residenza non occorre il dato anagrafico ma l'effettivo uso dell'immobile Da ultimo eccepisce che nulla è stato detto relativamente all'acquisto dell'altro immobile.

La appellante sostiene che, dato che l'ufficio era venuto a conoscenza della vendita dell'appartamento de quo, dal momento della registrazione del nuovo atto erano decorsi i termini per l'invio degli avvisi e che pertanto l'ufficio era decaduto dal suo potere di rettifica: l'intenzione di trasferire la residenza era infatti divenuta inesigibile dal detto giorno, vale a dire il 4 maggio 2006, data di registrazione della vendita e da tale momento dovevano essere calcolati i tre anni.

Ancora sostiene che comunque, avendo la contribuente acquistato altro immobile da adibire a residenza in altro comune usufruendo del credito d'imposta previsto dall'art. 1, nota 4, ultimo periodo, della Tariffa Parte Prima allegata al TU 131/86, aveva diritto alla agevolazione.

Chiedeva la riforma della sentenza impugnata con vittoria di spese e la trattazione in pubblica udienza.

Si costituisce l'Agenzia che in primo luogo chiede l'inammissibilità dell'appello per mancanza di motivi specifici di impugnazione avendo il ricorrente soltanto riproposto le medesime doglianze già espresse con il ricorso.

Ribatte, quanto alla questione della tempestività dell'invio dell'avviso di liquidazione, che il termine dei tre anni inizia a decorrere dopo i diciotto mesi dalla registrazione nei casi quali quello in esame.

Contesta anche nel merito la pretesa della contribuente in quanto la contribuente non ha mai trasferito la propria residenza nel comune di Gessate. Le forniture di energia, a detta della stessa richieste per l'appartamento non hanno valore da sole e comunque non risultano alla anagrafe tributaria.

In conclusione sostiene che dato che la contribuente non ha trasferito la residenza non ha diritto alla agevolazione.

Chiede il rigetto dell'appello con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Questo Collegio, presa visione di quanto in atti depositato dalle parti, ed ascoltato quanto dalle stesse esposto in pubblica udienza, passa all'esame dei fatti di causa.

La questione di diritto che qui ci interessa coinvolge il momento iniziale da cui inizia a decorre il termine dei tre anni concesso alla Agenzia per notificare l'avviso di liquidazione che revochi i benefici concessi all'atto della registrazione di compravendita immobiliare della c.d. "prima casa".

Rimandando a quanto chiaramente esposto nella nota sentenza 1196 del 2000 Sezioni Unite - della Suprema Corte sulla natura delle imposte richieste e sui diversi momenti da cui il termine inizia a decorrere, ai nostri fini è importante ricordare che

"La carenza di peculiari disposizioni sul decorso della decadenza, non potendosi tradurre in esclusione della decadenza medesima, in ragione di quanto dinanzi evidenziato sulla valenza generale della relativa previsione, comporta, per tale decorso, l'operatività delle comuni norme dell'ordinamento (art. 2964 e segg. del codice civile), in forza delle quali il termine di decadenza, inderogabilmente assegnato per porre in essere un determinato atto od un determinato comportamento, è computabile a partire dal momento in cui sussista il potere di compiere o tenere l'atto od il comportamento stesso." "Facendosi applicazione di dette norme generali, e così fissandosi la decorrenza del triennio di decadenza dalla data in cui l'ufficio del registro abbia facoltà di contestare al contribuente la perdita del trattamento agevolato in dipendenza di mendacio, si deve distinguere a seconda che tale mendacio riguardi la condizione della "impossidenza o del mancato godimento in altra occasione della occasione della stessa agevolazione, oppure attenga al proposito abitativo."

"Nelle prime due ipotesi, l'acquirente enuncia nel contratto come inesistenti fatti in realtà esistenti. L'inerenza della falsità della dichiarazione a situazioni in corso al momento della registrazione, se non tocca la liquidazione dell'imposta a tariffa ridotta, per quanto sopra detto circa l'automaticità dei benefici, implica l'insorgere, a partire dallo stesso momento, della facoltà dell'ufficio di accertare la verità, contestando la "possidenza" od il precorso godimento dell'agevolazione. La data della registrazione della compravendita segna dunque la nascita della possibilità (e del dovere) dell'ufficio di acclarare la non spettanza del beneficio, richiedendo il versamento della maggiore somma dovuta in applicazione dell'aliquota ordinaria (e della soprattassa); quella data è il giorno iniziale dei tre anni di decadenza. Nella terza ipotesi, quella del mendacio relativo alla dichiarazione con cui

l'acquirente si impegna ad utilizzare il bene con propria abitazione, detto giorno iniziale può trovare una collocazione diversa.

La norma agevolatrice, attribuendo rilevanza in sede di registrazione alla semplice allegazione del progetto abitativo ed alla sua potenziale attuabilità, non pone scadenze predeterminate per l'attuazione di esso, non trascurando che la concreta utilizzazione dell'immobile ad abitazione dell'acquirente può essere immediatamente successiva al contratto, ma può anche implicare un certo lasso di tempo, da quello minimo occorrente per il trasloco, a quello maggiore che sia richiesto da lavori di restauro o ristrutturazione, a quello ancora e sia imposto dalla momentanea indisponibilità del bene per temporanei diritti di godimento ad altri spettanti o di altre analoghe cause e carenza di scadenze prefissate non comporta però l'indefinita opponibilità del proposito abitativo, che tradirebbe la lettera e la ratio della norma di agevolazione, ed esige il , riferimento a parametri di ragionevolezza e buona fede, correlati alle circostanze delle vicende di specie.

Ne deriva che la dichiarazione del compratore sul proprio intento di abitare la casa può essere ab origine mendace, in presenza di fatti coevi che mostrino l'insussistenza del progetto abitativo o la sua inattuabilità fin dal momento in cui viene enunciato, come quando sia già in atto una diversa scelta sulla destinazione del bene, ma può essere inizialmente veritiera per divenire poi mendace a seguito del sopraggiungere, di fatti (prevedibili o meno all'epoca del contratto) che evidenzino l'abbandono dell'iniziale, proposito, quale lo stabile trasferimento dell'abitazione in un altro immobile o la mancata acquisizione del godimento diretto del bene comprato dopo averlo liberato da persone e cose e dopo aver completato gli opportuni lavori, ovvero che evidenzino l'impossibilità di dare esecuzione al proposito medesimo, per evenienze che definitivamente ne elidano i presupposti (ad esempio, la distruzione dell'immobile o la sua inutilizzabilità a fini abitativi), o che ne dilazionino, l'attuabilità oltre l'indicato limite di ragionevolezza (ad esempio, la presenza di diritti di godimento di terzi con scadenza non determinata o comunque eccedente da una logica aspettativa di prossimità). Il mendacio originario sul progetto abitativo è equiparabile alle altre ipotesi dinanzi considerate, implicando l'immediata insorgenza del potere dell'ufficio di disconoscere i benefici e richiedere l'ulteriore imposta dovuta (con gli accessori).

Tale potere, invece, nel caso di, mendacio per evento sopraggiunto, nasce e può essere esercitato solo dall'evento stesso, il cui verificarsi viene così a coincidere con il giorno iniziale, della decadenza. L'individuazione nella singola controversia di detto giorno iniziale resta disciplinata, in assenza di previsioni derogative, dalla comuni norme sull'onere di allegazione e prova (art. 2697 del codice civile).

L'ufficio, potendo emettere l'avviso di liquidazione entro tre anni dall'inesecuzione o dall'ineseguibilità del progetto abitativo, corredo della tempestività della propria iniziativa (ove contestata), un fatto determinativo di quelle situazioni accaduto non oltre, tre anni prima dell'avviso stesso.

Il contribuente, il quale replichi assumendo l'estinzione della facoltà dell'ufficio di negargli i benefici per il pregresso maturare della decadenza, deve dimostrare l'anteriorità, rispetto al triennio che precede l'atto, dell'evento che adduca come in effetti influente per il relativo decorso.

Le difficoltà connesse all'accertamento in concreto della tempestività o meno dell'azione dell'ufficio non autorizzano una diversa soluzione.

L'anticipazione del decorso della decadenza dell'ufficio ad un momento anteriore, rispetto al fatto che segna la perdita dei benefici fiscali, violerebbe la citata regola generale,

secondo cui non è configurabile inattività del titolare di un potere fino a quando il potere stesso non possa essere esercitato.

Se la decadenza fosse computabile dalla data della registrazione, o dalla data della richiesta della registrazione, anche nei casi di perdita del trattamento agevolato per eventi successivi, quale la dismissione o l'impossibilità sopravvenuta del progetto abitativo, il termine triennale risulterebbe decurtato, od addirittura azzerato, quando il progetto del compratore legittimamente persista per tre anni.

La posticipazione del decorso stesso, oltre la data del fatto implicante il venir meno dell'agevolazione, non può essere giustificata da considerazioni inerenti alla complessità di riscontri su aspetti della vita privata del contribuente, ostandovi la scelta del legislatore di fissare un termine ultimo per l'esercizio nel singolo rapporto del potere impositivo, sulla scorta di ragioni superiori e comunque prevalenti sull'eventuale onerosità delle indagini all'uopo necessarie.

In conclusione, si deve affermare che l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro con aliquota ordinaria e connessa soprattassa, a carico del compratore di un immobile ad uso abitativo che abbia indebitamente goduto in sede di registrazione del trattamento agevolato di cui all'art. 1, comma 6, della legge 22 aprile 1982, n. 168, è soggetto a termine triennale di decadenza ai sensi e nel vigore dell'art. 74, comma 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634 (corrispondente all'art. 76, comma 2, del successivo D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), a partire dalla data in cui l'avviso stesso può essere emesso, e cioè dal giorno della registrazione, quando i benefici non spettino per la falsa dichiarazione nel contratto dell'indisponibilità di altro alloggio o della mancata fruizione in altra occasione dell'agevolazione, o per l'enunciazione nel contratto stesso di un proposito di utilizzare direttamente il bene a fini abitativi già smentito da circostanze in atto, oppure, quando detto enunciato proposito, inizialmente attuabile, sia successivamente rimasto ineseguito od ineseguibile, dal, giorno nel quale s sia verificata quest'ultima situazione."

Tale appare essere nella fattispecie in esame la situazione venutasi a creare. La contribuente, dopo aver acquistato l'immobile de quo lo ha rivenduto e dalla data di tale vendita iniziavano a decorre i termini per l'invio dell'eventuale avviso e sotto tale profilo temporale l'avviso qui in esame non può che risultare fuori termine. La contribuente aveva infatti acquistato in data 1 luglio 2005 e lo aveva rivenduto in data 11 aprile 2006. Gli avvisi di rettifica portano la data di protocollo del 26 novembre 2009 e sono stati pertanto emessi oltre il termine dei tre anni consentiti.

Va altresì considerato che la ricorrente nel riacquistare altro appartamento destinato ad abitazione principale ha usufruito, secondo quanto consentito dalla legge - art. 1, comma 4 della nota II-bis) del Testo Unico Registro, che all'ultimo periodo precisa "Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale". - del credito d'imposta scaturente dalla agevolazione anzidetta e lo ha fatto appunto nei termini consentiti in quanto, dopo aver venduto in data 11 aprile 2006, ha riacquistato altro immobile da adibire a sua abitazione principale in data 21 luglio 2006 evidentemente entro l'anno di cui fa menzione la norma (sul punto si veda anche la Circolare n. 38 del 2005 che esplicitamente dichiara "Nel caso di alienazione dell'immobile e di acquisto, entro un anno, di un'altra casa di abitazione in regime agevolato, l'acquirente può, inoltre fruire di un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'IVA corrisposta in relazione al precedente acquisto").

Anche sotto questo profilo appare evidente che gli avvisi siano stati emessi illegittimamente poiché la contribuente ha posto in essere un comportamento corretto

secondo quanto consentito dalle norme in vigore, avendo agito nei tempi e nei modi previsti dalla legge.

L'appello deve essere pertanto accolto e gli avvisi vanno dichiarati nulli.

Quanto alle spese esse seguono la soccombenza e questo collegio e liquida in complessivi € 800,00 per diritti ed onorari

P.Q.M.

La Commissione, in riforma della sentenza impugnata, accoglie l'appello della contribuente. Condanna la parte appellata al pagamento delle spese del presente grado di giudizio che liquida in complessivi € 800,00 per onorari ed accessori.