



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. CARLO PICCININNI - Presidente - Ud. 29/09/2015
- Dott. ETTORE CIRILLO - Consigliere - PU
- Dott. LAURA TRICOMI - Consigliere -
- Dott. ANGELINA MARIA PERRINO - Consigliere -
- Dott. PAOLA VELLA - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 23709-2010 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*

2015

2810

BD ;

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 37/2010 della COMM. TRIBUTARIA II GRADO di TRENTO, depositata il 05/07/2010; udita la relazione della causa svolta nella pubblica

24253.15

\*TRIBUTI

R.G.N. 23709/2010

Cron. 24253

Rep.

udienza del 29/09/2015 dal Consigliere Dott. PAOLA  
VELLA;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso  
per l'accoglimento del ricorso.

CASSAZIONE.net

**RITENUTO IN FATTO**

A seguito di alienazione (in data 27.6.2005) dell'immobile acquistato in data 20.6.2004, con atto registrato il 22.11.2004, fruendo delle agevolazioni fiscali per la prima casa, di cui alla tabella A, parte II. n. 21, allegata al D.P.R. n. 633/72, l'Agenzia delle entrate contestava a **BD** la decadenza dall'agevolazione (in relazione all'art. 1, nota II-bis della parte prima della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/86), per rivendita dell'immobile entro il quinquennio dall'acquisto, recuperando a tassazione le imposte di registro, ipotecaria e catastale.

Il contribuente impugnava l'atto dinanzi alla Commissione tributaria di primo grado di Trento, eccependo di aver appaltato, entro un anno dalla vendita dell'immobile, la costruzione di una nuova casa di abitazione su un terreno già di sua proprietà, che però l'amministrazione finanziaria non aveva ritenuto equiparabile all'ipotesi di acquisto di altro immobile, da adibire ad abitazione principale.

Il giudice adito rigettava il ricorso, ma la Commissione tributaria di secondo grado di Trento accoglieva l'appello del contribuente, ritenendo equiparabili le ipotesi di chi acquisti un terreno per edificarvi la prima casa e chi stipuli un contratto d'appalto per la sua edificazione su un terreno di sua proprietà, tanto più che la stessa Agenzia delle entrate aveva fornito un'interpretazione estensiva della norma in questione, ammettendo come impedimento alla decadenza dalla relativa agevolazione l'ipotesi di acquisto del secondo immobile "mediante contratto d'appalto".

Per la cassazione della sentenza d'appello n. 37/01/10, depositata il 5.7.2010, l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato ad un unico motivo, notificato in data 4-8.10.2010, cui l'intimato non ha replicato con controricorso.

**CONSIDERATO IN DIRITTO**

1. Preliminarmente deve darsi atto che in data 13.4.2011 il dott. **AR**, difensore del contribuente nel giudizio di merito, ha invocato la declaratoria di improcedibilità del ricorso, per mancata notifica dell'originale del ricorso medesimo, asserendo essere pervenuta presso il proprio studio solo una busta chiusa, contenente la sentenza d'appello, che peraltro era già in possesso della parte.

1.1. In particolare, a fronte della controdedotta esistenza di apposita certificazione di conformità all'originale rilasciata dall'ufficiale giudiziario (v. relata di notifica in calce al ricorso), il predetto difensore ha sostenuto trattarsi di "mendace dichiarazione da parte di pubblico ufficiale", preannunciando un esposto alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Rovereto.

1.2. Il Collegio, atteso che non risulta proposta la preannunziata querela di falso, ritiene doversi procedere all'esame del ricorso.

2. Con l'unico motivo proposto, l'Agenzia delle entrate deduce la «violazione e falsa applicazione dell'art. 1, nota II-bis della parte prima della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/86 e della tabella A, parte II, n. 21 allegata al D.P.R. n. 633/72 (art. 360, n. 3 c.p.c.)».

2.1. Formula a tal fine il seguente quesito di diritto: *«Dica l'Ecc.ma Corte Suprema adita se, in una fattispecie nella quale il contribuente abbia usufruito dell'applicazione agevolata dell'IVA per l'acquisto della prima casa ai sensi della Tabella A, parte II, n. 21 allegata al D.P.R. n. 633/72, la decadenza dalle agevolazioni suddette stabilita dall'art. 1, nota II-bis della parte prima della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/86, per l'ipotesi in cui il contribuente alieni entro cinque anni dall'acquisto l'immobile acquistato godendo dei suddetti benefici senza procedere al riacquisto, entro l'anno successivo, di altro immobile da adibire ad abitazione principale, possa essere evitata anche nel caso che il contribuente entro l'anno costruisca, tramite affidamento in appalto, una nuova abitazione su terreno già di sua proprietà (come ritenuto dalla CT di secondo grado di Trento nella sentenza impugnata) ovvero soltanto in caso di acquisto di nuovo immobile».*

3. Il motivo è infondato.

4. Ai sensi dell'art. 1, comma 4, Nota II-bis, nota II-bis, della parte prima della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, le decadenze dalle agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa "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".

5. Pronunciandosi sulla legittimità costituzionale di tale disposizione, il Giudice delle leggi ha osservato: "che il legislatore, con il denunciato ultimo periodo del comma 4 della nota II-bis dell'art. 1 della parte I della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, ha inteso disciplinare una fattispecie del tutto diversa da quella dell'accesso alle agevolazioni, stabilendo non una reiterazione delle agevolazioni medesime, ma un'eccezione alla regola della decadenza da tali benefici prevista dal primo periodo dello stesso comma; eccezione che opera esclusivamente nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione, proceda all'acquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale; che, al riguardo, non è irragionevole che il legislatore, al fine di consentire al contribuente di evitare la decadenza dalle suddette agevolazioni, richieda, con riferimento all'acquisto del secondo immobile, una condizione diversa e più restrittiva (la destinazione della casa ad abitazione principale)

rispetto a quelle stabilite, per la concessione delle agevolazioni medesime per l'acquisto del primo immobile, in particolare dalla lettera a) del comma 1 della nota II-bis dell'art. 1 della parte I della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 (e cioè che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquisito come prima casa sul territorio italiano)"; da ciò traendo la conclusione di manifesta infondatezza della censura di incostituzionalità ivi sollevata, "perché la previsione della decadenza dai benefici fiscali "prima casa" per chi non adibisca a propria abitazione principale il nuovo immobile acquistato è adeguata e non eccede i limiti dell'ampia discrezionalità riservata al legislatore in materia di agevolazioni: limiti che, come questa Corte ha più volte affermato, vanno individuati esclusivamente nella «palese arbitrarietà od irrazionalità»" (Corte Cost., ord. n. 46 del 13 febbraio 2009).

6. Al riguardo anche questa Corte ha avuto occasione di affermare che rientra nella suddetta fattispecie di esonero dalla causa di decadenza anche l'acquisto a titolo originario, per accessione al terreno di proprietà del contribuente, dell'immobile la cui realizzazione questi abbia affidato in appalto, in quanto ciò che conta è solo che nel nuovo immobile si costituisca l'abitazione principale (cfr. Cass. n. 13291/2011, ove la soluzione contraria è stata assunta in ragione del fatto che si trattava dell'acquisto in comunione di una esigua quota, pari al quattro per mille, che non consentiva di ritenere l'immobile adibito ad abitazione principale, in mancanza di prova contraria del contribuente).

7. Un'interpretazione estensiva della norma è stata poi fornita dalla stessa Agenzia delle Entrate (Ris. n. 44/E del 16 marzo 2004), per la quale non determina la decadenza dal bonus fiscale "prima casa" l'acquisto, entro un anno dall'alienazione dell'immobile agevolato, di un terreno sul quale il contribuente intende costruire la propria abitazione principale. In proposito deve subito rilevarsi come tale termine integri semplicemente un *dies ad quem*, senza che sia invece fissato il *dies a quo*, con la conseguenza che la conclusione dovrebbe restare ferma anche nell'ipotesi in cui il contribuente fosse già in precedenza proprietario del terreno, essendo solo necessario che su tale terreno venga realizzato, entro un anno dalla vendita del precedente immobile, un fabbricato utilizzabile come abitazione principale.

7.1. Merita altresì sottolineare che, per non incorrere nella decadenza dal beneficio fiscale in questione, non sia sufficiente procedere, entro un anno dalla vendita del primo immobile, all'acquisto del terreno, essendo anche richiesto

che, entro quello stesso termine, il fabbricato costruito sul terreno acquisti rilevanza dal punto di vista urbanistico, e quindi - argomentando dall'art. 2645-bis, comma 6, cod. civ. - che quantomeno nell'edificio "sia stato eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità, e sia stata completata la copertura"; il che indirettamente avvalorava la tesi secondo cui di quel terreno può ben predicarsi l'appartenenza ultrannuale al contribuente, non essendo affatto scontato che entro un solo anno dal suo acquisto si riesca a pervenire, tra adempimenti burocratici ed interventi operativi, alla edificazione di un fabbricato da adibire ad abitazione principale.

7.2. In ogni caso, pare assodato che, per la stessa amministrazione finanziaria, il riferimento legislativo al riacquisto di un "altro immobile da adibire a propria abitazione principale" debba essere inteso in senso ampio, dunque non circoscritto al mero acquisto di un altro fabbricato abitativo, ma esteso all'acquisto di un terreno, che all'evidenza, per integrare il requisito della destinazione ad abitazione principale, richiede necessariamente un intervento edificatorio.

8. Alla luce delle riferite premesse, si reputa meritevole della conservazione dei benefici fiscali previsti per l'acquisto della c.d. "prima casa" il contribuente che, entro un anno dall'alienazione del primo immobile per il quale ne aveva fruito, abbia a realizzare su un proprio terreno un fabbricato, dando concreta attuazione al proposito di adibirvi effettivamente la propria abitazione principale (cfr. Cass., ord. n. 8847/2015, con riguardo alla diversa fattispecie di plurimi atti di rivendita e riacquisto di immobili da adibire a prima casa di abitazione a seguito del godimento del beneficio in riferimento ad un acquisto originario, nell'ottica dell'integrazione, per ciascuno di essi, dei requisiti necessari a conservare l'agevolazione originariamente goduta). E ciò a prescindere dall'epoca di acquisto di detto terreno - sia essa anteriore o posteriore all'alienazione del primo immobile adibito a "prima casa" - ed in virtù del principio dell'accessione di cui all'art. 934 cod. civ., il quale comporta l'acquisto della proprietà della costruzione ivi realizzata ed incorporata a titolo originario, quale successivo incremento (*accessio*, appunto) dell'originario immobile posseduto; circostanza, questa, del tutto idonea ad integrare la condizione impeditiva della decadenza di cui all'art. 1, nota II-bis della parte prima della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/86, laddove si richiede semplicemente che 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", senza alcuna discriminazione tra acquisti a titolo originario e a titolo derivativo.

9. Non pare quindi condivisibile la tesi dell'amministrazione finanziaria ricorrente per cui, nel concetto di «riacquisto di un altro immobile», non potrebbe «ricomprendersi certamente la realizzazione tramite affidamento in appalto di una casa di abitazione su terreno già di proprietà del contribuente», in quanto «il contratto di appalto non ha carattere ed effetto traslativo, acquistando l'appaltante la proprietà della costruzione realizzata a titolo originario in base ai principi sull'accessione» (come si legge a pagina 4 del ricorso). Ciò tanto più considerando che, per la stessa Agenzia delle Entrate, quella decadenza non si determinerebbe in ipotesi di acquisto, entro un anno dall'alienazione dell'immobile agevolato, di un terreno sul quale il contribuente intende costruire la propria abitazione principale (Ris. n. 44/E del 16 marzo 2004 cit.), né "qualora il secondo immobile agevolato venga acquistato mediante contratto d'appalto" (Circ. n. 19 dell'1 marzo 2001, espressamente richiamata dai giudici d'appello).

10. In conclusione, al quesito posto dall'amministrazione finanziaria ricorrente deve darsi risposta positiva, nel senso che la decadenza dalle agevolazioni per l'acquisto della prima casa può essere evitata non solo nel caso di acquisto di un nuovo immobile, da adibire ad abitazione principale, entro l'anno successivo all'alienazione infraquinquennale dell'immobile originariamente acquistato con i suddetti benefici, ma anche quando il contribuente "costruisca, tramite affidamento in appalto, una nuova abitazione su terreno già di sua proprietà", come correttamente ritenuto nella sentenza impugnata.

11. Segue il rigetto del ricorso, senza necessità di statuizione sulle spese, stante la mancata costituzione della parte intimata.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Nulla sulle spese.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 29 settembre 2015.

Il Consigliere est.

Il Presidente

Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL 27 NOV 2015



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA