Agevolazioni prima casa: le condizioni di salute non sono esimenti

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 28 Settembre 2017

agevolazioni prima casa: le gravi condizioni di salute esistenti già al momento del rogito non costituiscono causa di forza maggiore per giustificare il mancato trasferimento nell'immobile acquistato con le agevolazioni

Con l'ordinanza n. 17225 del 12 luglio 2017, la Corte di Cassazione ha ritenuto che il mancato trasferimento della residenza entro il termine di 18 mesi, per gravi condizioni di salute esistenti già al momento del rogito, non costituisce causa di forza maggiore tale da escludere la revoca del beneficio.

Il fatto

La fattispecie oggetto di esame investe l'avviso di liquidazione con cui sono state revocate le agevolazioni prima casa, richieste dai contribuenti per l'acquisto, in data 22 luglio 2008, di un immobile, senza trasferire la residenza nel Comune nel termine di diciotto mesi previsto dall'art. 1, nota 2-bis, della Tariffa, parte prima, n. 21, allegata al D.P.R. 131/86 – provvedendovi solo in data 16 giugno 2010.

La C.T.R. ha respinto l'appello dell'amministrazione contro la decisione di prime cure favorevole ai coniugi G. – C., osservando che essi, "*che al momento del rogito del 22-7-2008 erano, il primo, ottantenne e, la seconda, settantaseienne, hanno puntualmente comprovato le loro gravi patologie e, sia pure con elementi indiziari, l'impossibilità di dare corso al trasferimento della residenza nel termine di legge*", ritenendo perciò "*integrato l'estremo della forza maggiore, la quale … non richiede l'insorgenza sopravvenuta delle patologie, ma l'imponderabile (o imprevedibile) ingravescenza della situazione clinica, sostanzialmente impeditiva rispetto all'attuazione dell'impegno al trasferimento della residenza nel termine di diciotto mesi*".

Le doglienze delle Entrate

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'Agenzia delle Entrate impugna la sentenza per "*violazione dell'art. 1, nota II-bis della tariffa parte I allegata al DPR. n. 131/86, in combinato disposto con il numero 21 della tabella A, Parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*", poiché "*le condizioni di salute dei contribuenti non integrano gli estremi per la configurabilità di una causa di forza maggiore, da intendersi come "impedimento oggettivo sopraggiunto non prevedibile e tale da non poter essere evitato* ".

La pronuncia della Corte

Come è noto, "*ai sensi del comma 2 bis, della nota all'art. 1 della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la fruizione dell'agevolazione fiscale connessa all'acquisto della prima casa postula che l'acquirente abbia la residenza (o presti attività lavorativa) nel comune in cui è ubicato l'immobile ovvero – nella previsione di cui alla L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 131, quale modificato dalla il n. 388 del 2000, art. 33, comma 12 – che si impegni, in seno all'atto d'acquisto, a stabilirla in detto comune entro il termine di diciotto mesi. La realizzazione dell'impegno di trasferire la residenza rappresenta, dunque, un elemento essenziale per il conseguimento del beneficio richiesto e provvisoriamente concesso dalla legge al momento della registrazione dell'atto e costituisce un vero e proprio obbligo del contribuente verso il fisco. Proprio perché inerente ad un comportamento del debitore, nella relativa valutazione va, quindi, tenuto conto della sopravvenienza di un caso di forza maggiore, e cioè di un ostacolo all'adempimento dell'obbligazione, caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, essendo, per contro, irrilevanti le motivazioni soggettive relative al mancato trasferimento della residenza nel comune in cui è ubicato l'immobile*" (Cass. 22002/14; conf. Cass. 2552/03);

Tale orientamento è stato di recente ribadito, con la precisazione che "*in tema di benefici fiscali per l'acquisto della 'prima casa', è consentito il mantenimento dell'agevolazione nei casi in cui il trasferimento della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile non sia tempestivo per causa – sopravvenuta, imprevedibile e non addebitabile al contribuente – di forza maggiore, istituto il cui ambito applicativo non è limitato alle sole obbligazioni*" (Cass. 13148/16, 864/16).

Per la Corte, nel caso di specie, "*difetta chiaramente il presupposto della posteriorità (rispetto all'atto) ed imprevedibilità dell'impedimento, stanti l'età avanzata e soprattutto le precarie condizioni di salute degli acquirenti già al momento del rogito*".

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Breve nota

Il presupposto della posteriorità (rispetto all'atto) ed imprevedibilità dell'impedimento, atteso che l'età avanzata e soprattutto le precarie condizioni di salute degli acquirenti già al momento del rogito, hanno indotto la Suprema Corte ad accogliere le doglianze delle Entrate nella sentenza che si annota.

Se sulla questione non può certo dirsi che la Corte di Cassazione abbia assunto una posizione univoca, è indubbio che la sentenza n.2616 del 10 febbraio 2016[1], che ha ritenuto irrilevante la forza maggiore nel caso di mancato trasferimento della residenza entro diciotto mesi dal rogito (nel caso di specie, la forza maggiore ostativa all'adempimento dell'obbligo di trasferimento era determinata dal sopravvenuto fallimento della società costruttrice dell'immobile, che ha ostacolato il corso delle procedure amministrative funzionali al cambiamento della residenza), per le espressioni utilizzate (il testo normativo è icastico e il termine fissato ha natura cogente), e per il ragionamento giuridico espresso, sembra tranciante.

Così come particolarmente degna di nota è la sentenza n. 6076 del 9 marzo 2017, con cui la Corte di Cassazione ha dato "*continuità al consolidato orientamento … in base al quale l'analoga fattispecie di decadenza dall'agevolazione 'prima casa' — per mancato stabilimento della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile entro il termine di 18 mesi dall'acquisto — resta impedita dal sopravvenire di una causa di forza maggiore, da intendersi quale impedimento oggettivo caratterizzato dalla non imputabilità (anche a titolo di colpa), inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento (Cass. sez. V, sent. n. 13148/16; cfr. Cass. sez. V, sent. n. 14399/13; Cass. sez. VI-5, ord. n. 864/16 e n. 25/16)*". Nel caso di specie, l'immobile era stato acquistato con l'agevolazione in data 13 giugno 2006 e ceduto in data 29 giugno 2010, e successivo riacquisto all'asta in data 18 gennaio 2011, versamento del prezzo in data 15 febbraio 2011, e decreto giudiziale di trasferimento ex art. 586 C.p.c. in data 6 luglio 2011 (ritardo di 7 giorni rispetto alla scadenza dell'anno per il riacquisto).

Puntualizza la sentenza che "*non è nemmeno ipotizzabile una 'sopravvenuta mancanza di causa del beneficio invocato all'atto della registrazione dell'acquisto' per il 'mancato reinvestimento del ricavato della vendita nell'acquisto di altra abitazione' (tale da rendere irrilevante ogni rilievo di forza maggiore, come nel precedente di Cass. sez. V, sent. n. 2552/03), poiché nel caso di specie l'acquisto invece vi è stato, ed è stato anche tempestivo con riguardo agli adempimenti pretendibili dal contribuente, quanto ad aggiudicazione e pagamento del prezzo, mentre il (lieve) ritardo è dipeso solo dalla emissione del decreto di trasferimento ex art. 586 cod. proc. civ. — necessario per il realizzarsi dell'effetto traslativo della*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

vendita forzata — a distanza di circa cinque mesi dall'avvenuto pagamento del prezzo".

La posizione della Corte di Cassazione, sulla derogabilità del termine dei 18 mesi per cause di forza maggiore, quindi, pur non essendo sempre univoca, è ben delimitata: le esimenti sopravvenute devono essere caratterizzate dalla non imputabilità alla parte e all'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento.

Sulla questione vanno registrate ancora una serie di importanti e recenti pronunce:

- con la **sentenza 11 giugno 2014, n. 13177,** la Corte di Cassazione ha ritenuto che lo sfratto ritardato consapevolmente non costituisce causa di forza maggiore (nel caso in questione, il contribuente non ha potuto assumere la residenza nel Comune dell'abitazione entro il prescritto termine a causa del prolungarsi del tempo necessario per sfrattarne l'inquilino), non trattandosi di un evento non prevedile, che sopraggiunge inaspettato e sovrastante la volontà del contribuente;

- con la **sentenza n. 14399/2013** la Corte di Cassazione ha ritenuto che "*la sospensione dei lavori di ristrutturazione della casa, dovuta al ritrovamento di reperti archeologici, comportava l'impossibilità di stabilire la residenza nell'immobile acquistato, ricorrendo il caso di forza maggiore*";

- con la sentenza n. 17442/2013 la Corte ha sostenuto che "*la realizzazione dell'impegno di trasferire la residenza, che rappresenta un elemento costitutivo per il conseguimento del beneficio richiesto e solo provvisoriamente concesso dalla legge al momento della registrazione dell'atto, costituisce, quindi, un vero e proprio obbligo del contribuente verso il fisco, nella cui valutazione non può, però, non tenersi conto - proprio perchè non inerente ad un suo comportamento - della sopravvenienza di un caso di forza maggiore, e cioè di un ostacolo all'adempimento dell'obbligatorio, caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, dovendo, in conseguenza, affermarsi il principio secondo cui il mancato stabilimento nel termine di legge della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato con l'agevolazione 'prima casa' non comporta la decadenza dall'agevolazione qualora tale evento sia dovuto ad una causa di forza maggiore, sopraggiunta in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile stesso*". Pertanto, "*la non imputabilità del mancato trasferimento della residenza, per effetto della sopravvenienza di un impedimento oggettivo, imprevedibile ed inevitabile, esclude, di per sè, la decadenza dall'agevolazione, senza che possano esser, a tal fine, richiesti ulteriori comportamenti (in tesi il*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

reperimento di altro immobile) a carico del contribuente";

- con **l'ordinanza 17 dicembre 2015, n. 25437**, la Corte di Cassazione ha riconosciuto come esimente il ritardato sfratto dell'inquilino. Per la Corte, occorre "*tenere conto di eventuali ostacoli nell'adempimento di tale obbligazione, caratterizzati dalla non imputabilità alla parte obbligata e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento*";

- con la **sentenza n.13148 del 24 giugno 2016**, ha ritenuto che il mancato trasferimento della residenza entro 18 mesi, determinato dalla necessità di procedere alla demolizione e successiva ricostruzione dell'abitazione acquistata, non costituisce causa di forza maggiore esimente. La Corte, in apertura, rileva che il dettato normativo subordina il riconoscimento del diritto all'agevolazione, alla condizione che l'abitazione si trovi nel Comune di residenza oppure che la residenza venga trasferita nel Comune in cui si trova l'abitazione entro il termine di mesi diciotto dall'acquisto. "*Trattasi quindi di un elemento costitutivo della fattispecie (Cass. sez. VI n. 25 del 2016; Cass. sez. trib. n. 17249 del 2013). La disposizione è peraltro di favore, perché permette al contribuente di vedersi riconosciuta l'agevolazione anche nel caso in cui per i più diversi motivi la prima casa non possa essere ancora abitata, bastando invece per conservare il beneficio semplicemente trasferire la residenza nel Comune dove la stessa è ubicata*". Di conseguenza, la causa di forza maggiore che ha impedito di abitare l'Immobile destinato a prima casa entro diciotto mesi dall'acquisto è irrilevante. "*E questo appunto perché la fattispecie all'esame non contempla quale suo elemento costitutivo quello del tempestivo trasferimento della residenza nella prima casa, bensì che la prima casa si trovi nel Comune di residenza o In alternativa che il trasferimento di residenza nel Comune avvenga entro diciotto mesi dall'acquisto*". La Corte, pur dando continuità "*al consolidato orientamento, che consente il mantenimento del diritto all'agevolazione in parola anche nel casi in cui il trasferimento della residenza nel Comune non sia stato tempestivo per causa di forza maggiore (Cass. sez. VI n. B64 del 2016; Cass. sez. VI n. 25 del 2016)*", ritiene di chiarire che "*in generale causa di forza maggiore è soltanto quella imprevedibile e sopravvenuta, che non dipende da un comportamento addebitabile anche solo a titolo di colpa nel vari gradi per es. lieve ecc. o nelle varie specie per es. in eligendo ecc. (Cass. sez. II n. 17871 del 2003; Cass. sez. IlI n. 845 del 1995). E che pertanto anche nella materia in discussione la causa di forza maggiore non può essere diversa. E in questo senso appare per es. condivisibile la Ris. 1 febbraio 2002 n. 35/E dell'Agenzia delle Entrate che In specifici casi ha ammesso la causa di forza maggiore con riferimento al Comuni dell'Umbria colpiti da sisma. Cosicché sarebbe per*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

es. ammissibile che, come ancora avvenuto In Emilia nel Comuni colpiti dal terremoto del 2012, che hanno non solo visto ridotto in misura rilevante il proprio patrimonio abitativo, ma anche la creazione di numerose zone cosiddette rosse Interdette per molto tempo all'accesso, ravvisare l'Impossibilità di trasferire tempestivamente la residenza per mancanza di abitazioni agibili".

28 settembre 2017

Gianfranco Antico

1 La Suprema Corte prende atto del consistente orientamento della giurisprudenza della stessa sezione della Corte che ammette la configurabilità di esimenti dal rispetto del termine previsto per trasferire la residenza, che identifica con la forza maggiore o col factum principis (vedi, in particolare, Cass. 23 dicembre 2015, n. 25881 e 25880; 12 marzo 2015, n. 5015; 10 marzo 2015, n. 4800; 11 giugno 2014, n. 13177; 26 marzo 2014, n. 7067; 7 giugno 2013, n. 14399; da ultimo, sulla configurabilità della forza maggiore, ord. 19 gennaio 2016, n. 864 e 21 gennaio 2016, n. 1494), destinati ad acquisire effetto esimente se contrassegnati dalla non imputabilità alla parte obbligata, dall'inevitabilità e dall'imprevedibilità.

Estraneo al tema, benché contiguo, osserva la Corte è l'orientamento secondo il quale il beneficio in questione spetta a coloro che, pur avendone formulata tempestiva e rituale richiesta, non siano riusciti in tempo ad ottenere il trasferimento della residenza per lungaggini burocratiche, poichè l'unicità del procedimento amministrativo di mutamento dell'iscrizione anagrafica, sancita anche dall'art. 18, c. 2, del d.P.R. 30 maggio 1989, n. 223, nell'affermare la necessità della saldatura temporale tra cancellazione dall'anagrafe del Comune di precedente iscrizione ed iscrizione in quella del comune di nuova residenza, àncora la decorrenza alla dichiarazione di trasferimento resa dall'interessato nel Comune di nuova residenza (Cass., ord. 16 settembre 2015, n. 18187; ord. 18 gennaio 2015, n. 110). Invece, prosegue la sentenza, la costruzione che accredita la rilevanza della forza maggiore sul corso del termine fissato per il trasferimento di residenza non è adeguata alla fattispecie. " *Il conseguimento dell'agevolazione fiscale, o, meglio, la conservazione di essa non scaturisce dall'adempimento di un obbligo del contribuente nei confronti del fisco, in quanto il fisco non è affatto titolare di una corrispondente e correlata situazione di diritto soggettivo. È il contribuente ad essere titolare di una situazione giuridica attiva, che è il potere di produrre, mediante l'attività in questione (cioè il trasferimento di residenza), che assume la configurazione di onere, l'impedimento di un effetto giuridico svantaggioso, ossia il venir meno del presupposto dell'agevolazione. Al cospetto di tale potere, il fisco non può che subirne l'esercizio, né dovrà cooperare, come avviene allorquando si realizzano diritti, quando la controparte si trova in una situazione di dovere. Quando l'ordinamento, come nel caso in esame, limita nel tempo la possibilità del soggetto di produrre un effetto giuridico a sé favorevole, o d'impedirne uno a sé sfavorevole, mediante l'esercizio di un potere, la mancata produzione dell'effetto scaturente dal mancato compimento dell'atto entro il termine fissato si presenta come estinzione del potere, ossia come decadenza*". E " *la decadenza ha dimensione oggettiva*": se l'atto non viene

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

esercitato entro un determinato tempo, il potere viene meno.

E se in determinati ambiti il legislatore riconosce rilevanza ad impedimenti di fatto non imputabili al titolare, ammettendo che essi sospendano il decorso del termine, nessuna rilevanza è riconosciuta nel settore in questione, né può esserlo, agli impedimenti che siano, come nel caso in esame, sopravvenuti. In definitiva, conclude la Corte, " *qualora sia riconosciuta all'acquirente l'agevolazione prima casa, a condizione che egli stabilisca la propria residenza nel territorio del Comune dove si trova l'immobile acquistato nei diciotto mesi successivi all'acquisto, il trasferimento è onere che conforma un potere dell'acquirente e che va esercitato nel suindicato termine a pena di decadenza, sul decorso della quale nessuna rilevanza va riconosciuta ad impedimenti sopravvenuti, anche se non imputabili all'acquirente*".

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D