Giurisprudenza

Recupero beneficio Iva prima casa all'acquirente, ma anche al cedente

10 Giugno 2021

La responsabilità del cessionario si aggiunge a quella del venditore, posto che le caratteristiche di lusso dell'immobile ceduto sono nella conoscenza di entrambe le parti contrattuali

immagine generica illustrativa

In tema di Iva, la revoca del beneficio prima casa per le abitazioni di lusso, legittima il recupero dell'amministrazione

nei confronti del cedente o cessionario laddove l'erronea applicazione dell'aliquota al 4% in luogo di quella ordinaria non sia da imputare, in via esclusiva, alla dichiarazione mendace dell'acquirente ma a elementi oggettivi del contratto stipulato tra le parti.

Questo il principio di diritto enunciato dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 10656, del 22 aprile 2021.

La vicenda

Il contenzioso ha origine dall'impugnazione di un avviso di liquidazione, con cui l'Agenzia delle entrate, in merito all'acquisto di un immobile a uso abitativo, recuperava a tassazione - nei confronti del cessionario - il maggior importo per Iva, sanzioni e interessi, dopo aver verificato la natura di lusso dell'immobile ceduto. In merito ricordiamo che, fino alla modifica normativa del 2004, potevano accedere al beneficio le sole abitazioni definite non di lusso dal Dm 2 agosto 1969; successivamente, l'accesso al beneficio è stato ancorato alla classificazione catastale degli immobili, con esclusione delle abitazioni classe A/1, A/8, A/9.

Investita della questione, la Ctp di Bergamo respingeva il ricorso e, al contempo, negava l'esistenza di un vincolo di solidarietà con il venditore.

Medesimo verdetto nel secondo grado di merito, più in particolare, i giudici della Ctr, nel confermare la decisione della commissione provinciale, argomentavano che l'amministrazione

finanziaria ha il potere di recuperare la differenza d'imposta nei confronti del solo acquirente, quale responsabile della dichiarazione mendace, nonché principale destinatario del beneficio fiscale revocato.

Il contribuente propone, quindi, ricorso per cassazione, lamentando, tra l'altro, la violazione e falsa applicazione dell'articolo 21, comma 3 (*rectius*, dell'articolo 21, paragrafo 1, lettera a), terzo periodo) della sesta direttiva n.77/388/Cee e dell'articolo 60-*bis* del Dpr n. 633/1972, per aver la Ctr legittimato, nella sostanza, una nuova forma di solidarietà ai fini Iva tra acquirente e venditore, non prevista dalla legge nazionale.

Nello specifico, il contribuente deduce l'assenza di una norma giuridica che abiliti l'ufficio a recuperare la differenza d'imposta nei confronti dell'acquirente laddove la revoca del beneficio fiscale sia da imputare a un solo errore del venditore.

La decisione

Ebbene, i giudici di legittimità, dopo un'attenta analisi del quadro normativo, ricordano che, per i trasferimenti immobiliari soggetti a Iva, il Tur (Dpr n. 131/), Tariffa allegata, parte prima, nota II-*bis*, articolo 1, comma 4, stabilisce che *"l'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti deve recuperare nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonché irrogare la sanzione amministrativa pari al 30 per cento della differenza medesima"*.

Muovendo da tale disposizione, la giurisprudenza maggioritaria, ritiene che, nel caso di revoca dei benefici "prima casa" relativi alla cessione di immobile assoggettabile a Iva, il Fisco può recuperare la differenza d'imposta, non già nei confronti del soggetto passivo del Dpr n. 633/1972, ex articolo 17, ma di un soggetto diverso, ossia il consumatore finale-persona fisica; non essendo configurabile alcuna forma di solidarietà tra acquirente e venditore (*cf*r Cassazione, nn. 21908/2015; 26259/2010 e 10807/2012).

La pretesa fiscale non può essere azionata nei confronti del cedente/venditore poiché la "dichiarazione" dell'acquirente di voler fruire del beneficio fiscale istituisce un rapporto giuridico diretto ed esclusivo tra l'acquirente stesso e l'amministrazione finanziaria; difatti, l'agevolazione per l'acquisto della prima casa è un beneficio "a fruizione automatica", che non necessita di un atto d'assenso dell'amministrazione finanziaria, salva l'adozione di provvedimenti di revoca o decadenza, in caso, rispettivamente, di carenza dei requisiti originaria o successiva.

La Ctr, uniformandosi a tale orientamento, ha riconosciuto la legittimità del recupero della differenza d'imposta nei confronti del solo cessionario-acquirente, escludendo un vincolo di

solidarietà con il cedente.

Tale orientamento, a giudizio della Corte, è in contrasto con i principi della sesta direttiva europea (come vigente *ratione temporis*, ovvero prima della modifica del 2006) *“che non consente che possa esservi un unico soggetto tenuto al versamento dell'imposta diverso dal cedente-prestatore”*

Di qui la necessità di un'interpretazione “euro-unitariamente” conforme del disposto della nota II-bis, comma 4 e, dunque, una rimodulazione delle motivazioni poste a fondamento della gravata sentenza; il citato articolo, a parere della Corte, non attribuisce la soggettività passiva all'acquirente, limitandosi a riconoscere al medesimo una responsabilità ulteriore a quella gravante, secondo le regole ordinarie, sul cedente, unico soggetto cui parametrare la capacità contributiva, ex articolo 53 Costituzione.

In sostanza, la responsabilità del cessionario si aggiunge a quella del cedente, posto che, da una parte, le caratteristiche di lusso dell'immobile ceduto sono un elemento oggettivo, di cui entrambe le parti contrattuali hanno conoscenza e, dall'altra, il cedente, ai sensi dell'articolo. 21 del Dpr n. 633/1972, è tenuto a emettere fattura, verificando i presupposti di legge,

Segnatamente, si legge nella sentenza, *“il Fisco può agire direttamente nei confronti del cedente, sia per il recupero dell'imposta, sia per l'irrogazione delle sanzioni; al contempo, l'Amministrazione ben può rivolgersi anche nei confronti dell'acquirente”*.

La Corte prosegue, osservando che *“il pagamento della maggiore IVA accertata da parte di uno dei due coobbligati libera ovviamente l'altro, secondo le regole generali (non potendo certo il fisco conseguire due volte la medesima prestazione), ma se ad adempiere è il cedente, questi potrà esercitare la rivalsa "successiva", nei termini di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, novellato art. 60, comma 7; non così, naturalmente, ove il pagamento sia effettuato dal cessionario, giacché in tal modo egli resta definitivamente inciso dall'imposta, come per legge (si tratta, nella sostanza, di solidarietà dipendente, su cui si veda in generale, anche per le implicazioni sul piano della riscossione, Cass. n. 13139/2018, dettata in tema di imposta di registro)”*.

In tale prospettiva, la Ctr ha errato nel ritenere che l'acquirente fosse il solo obbligato al pagamento della maggiore Iva accertata, poiché l'ufficio, dopo aver riscontrato la natura di lusso dell'immobile ceduto - dato oggettivo bene noto al cedente e al cessionario - avrebbe potuto recuperare l'imposta anche nei confronti del venditore, quale soggetto passivo; su tali presupposti il ricorso è stato rigettato poiché - a prescindere dalla non corretta motivazione della sentenza di merito - la scelta dell'ufficio di recuperare l'imposta nei confronti del cessionario e non del cedente, è stata ritenuta legittima e in linea con la disciplina dettata dalla sesta direttiva (applicabile *ratione*

temporis).

di

Carmen Miglino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/recupero-beneficio-iva-prima-casa-allacquirente-ma-anche-al-cedente>