

Sentenza

FATTI DI CAUSA

1. - Con sentenza n. 7134/32/16, depositata il 15 luglio 2016, la Commissione tributaria regionale della Campania ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così pronunciando in integrale riforma della decisione di prime cure che aveva accolto l'impugnazione di un avviso di liquidazione dell'Iva dovuta dalla contribuente dietro revoca dell'Agevolazione usufruita per l'acquisto della prima casa di abitazione.

1.1 - Il giudice del gravame ha considerato che:

- nella fattispecie, legittimamente era stata revocata l'agevolazione usufruita dalla contribuente al momento dell'acquisto della prima casa di abitazione in quanto il successivo accordo, concluso tra le parti con effetto risolutorio dell'acquisto (per mutuo dissenso), aveva comportato un "ritrasferimento" infraquinquennale dello stesso immobile già acquistato, trasferimento cui non aveva fatto seguito il riacquisto "di altro immobile da adibire a propria abitazione principale" (D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 1, nota II-bis, n. 4, della tariffa allegata, parte prima);

- per di più, dall'accordo solutorio che era stato concluso conseguiva un concreto assetto negoziale che poteva ricondursi al tipo del negotium mixtum cum donatione nel quale prevaleva "il contratto di compravendita." in quanto "l'appellata Or.St. ritrasferisce l'immobile acquistato alla società edile originariamente proprietaria previa corresponsione dell'identico prezzo convenuto quattro anni prima -nel caso di specie attraverso il meccanismo dell'accollo di mutuo nel frattempo stipulato dall'appellata - laddove ovviamente il valore complessivo e reale dell'immobile è sicuramente variato in aumento".

2. - Or.St. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di un complesso motivo, ed ha depositato memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento (a) al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 28, comma 2, ed agli artt. 1321e 1372 cod. civ., (b) al D.P.R. n. 131/1986, cit., artt. 20 e 28, in relazione all'art. 375 cod. proc. civ., (c) alla risoluzione n. 20/E, del 14 febbraio 2014, deducendo, in sintesi, che illegittimamente il giudice del gravame aveva fatto conseguire la revoca dell'agevolazione in contestazione dalla retrocessione dell'unità immobiliare già acquistata sulla base di un accordo solutorio (cd. mutuo consenso) cui non potevano riconnettersi, per come assunto dalla stessa amministrazione nella citata risoluzione, effetti traslativi.

Si assume, quindi, che la risoluzione del contratto per mutuo consenso va correlata, quanto alla disciplina delle prestazioni conseguenti, alla disposizione di cui all'art. 28, cit., e che, in buona sostanza, il relativo effetto giuridico si risolve nella eliminazione del precedente contratto, così che la sua conclusione non poteva essere ricondotta, nella fattispecie, alla causa di revoca espressamente prevista con riferimento al trasferimento (infraquinquennale) della unità immobiliare acquistata con l'agevolazione prevista per la prima casa di abitazione (Iva al 4%).

2. - Il ricorso è destituito di fondamento e va senz'altro disatteso.

3. - L'art. 1, nota II-bis, comma 4, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, dispone che, in caso "di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto", il contribuente conserva detti benefici se (e solo se) "entro un anno dall'alienazione dell'immobile.... proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale".

E la Corte ha in più occasioni rilevato che, con la disposizione di cui al comma 4 della nota II-bis dell'art. 1 cit., il legislatore ha disciplinato una fattispecie diversa da quella dell'accesso alle agevolazioni (di cui al comma 1, della stessa nota II-bis), prevedendo "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" (Cass., 28 giugno 2018, n. 17148 cui adde Cass., 22 luglio 2024, n. 20185; Cass., 8 agosto 2022, n. 24457; Cass., 16 ottobre 2020, n. 22488; Cass., 27 febbraio 2020, n. 5353; v., altresì, Corte Cost., 13 febbraio 2009, n. 46); ed ha rimarcato, altresì, che, ai fini della rilevanza del nuovo acquisto infrannuale (sul piano della conservazione delle agevolazioni già godute per il precedente acquisto), deve sussistere il requisito della destinazione del nuovo immobile ad abitazione principale (insufficiente la mera intenzione di detta destinazione, qual prevista dalla stessa nota II bis, comma 1, lett. a); cfr. Cass., 27 febbraio 2020, n. 5353, cit.; Cass., 30 dicembre 2019, n. 34572; Cass., 13 febbraio 2017, n. 3713; Cass., 8 luglio 2016, n. 13958; Cass., 28 giugno 2016, n. 13343; Cass., 30 aprile 2015, n. 8847).

3.1 - Per come ricostruito dal giudice del gravame, il contenuto dell'atto negoziale in contestazione tra le parti contemplava il ritrasferimento da parte della contribuente dell'immobile "acquistato alla società edile originariamente proprietaria previa corresponsione dell'identico prezzo convenuto quattro anni prima -nel caso di specie attraverso il meccanismo dell'accollo di mutuo nel frattempo stipulato dall'appellata -...".

E, a detti fini, il relativo rogito notarile assolveva alla necessaria forma scritta preordinata alla sua trascrizione immobiliare.

3.2 - Ancora di recente la Corte ha ribadito, secondo un consolidato e risalente orientamento interpretativo, che, in tema di imposta di registro, la risoluzione di una precedente donazione per mutuo dissenso con conseguente retrocessione dei relativi beni, integrando un nuovo contratto con contenuto uguale e contrario a quello originario e con effetti di natura retro-traslativa di un diritto reale, è espressione di autonoma capacità contributiva e va tassato in misura proporzionale, indipendentemente dalla pattuizione di un corrispettivo, ponendo alla base dell'imposizione il valore del bene nella sua oggettiva consistenza al momento della retrocessione, secondo la regola di cui all'art. 34 del D.Lgs. n. 346 del 1990." (Cass., 17 giugno 2024, n. 16681).

In detta pronuncia, in particolare, si è rimarcato che:

- il "mutuo consenso risolutivo, o anche 'mutuo dissenso', presuppone che gli effetti traslativi del contratto non si siano ancora prodotti là dove, nella diversa ipotesi...di effetti traslativi già compiuti ed ormai esauriti, non di mutuo dissenso deve parlarsi, quanto di stipulazione tra le stesse parti di un diverso negozio avente effetti uguali e contrari al precedente (c.d. contrarius actus). È vero che in tal caso le parti raggiungono lo scopo pratico di ripristinare lo stesso assetto patrimoniale precedente al contratto risolto, ma ciò avviene appunto in forza di una nuova ed autonoma manifestazione di volontà negoziale";

- "Come già osservato da Cass. n. 18844/12 (con ulteriori richiami: Cass. nn. 683/66, 17503/2005, 18859/2008, 20445/11) il mutuo dissenso costituisce un atto di risoluzione convenzionale (o accordo risolutore), che rientra nell'autonomia negoziale dei privati, i quali sono liberi di regolare gli effetti prodotti da un precedente negozio a prescindere dall'esistenza o sopravvenienza di eventuali fatti impeditivi o modificativi dell'originario regolamento di interessi. Con esso si determina, in sostanza, un caso di ritrattazione bilaterale del contratto con la conclusione di un nuovo negozio uguale e contrario a quello da risolvere, sicchè esso integra un contratto del tutto nuovo ed autonomo con il quale le stesse parti estinguono un contratto precedente, liberandosi dal relativo vincolo";

- "L'accordo risolutorio può concernere anche un contratto ad effetto reale, nel qual caso "si opera un nuovo trasferimento della proprietà al precedente proprietario" (Cass. n.18844/12 cit., Cass. n. 8878/1990); ed è proprio per questa ragione (nuovo trasferimento) che in tale ipotesi vi è onere della forma scritta ad substantiam ex art.1350 cod. civ.";

- "L'indirizzo qui accolto trova costante e coerente conferma giurisprudenziale anche con riguardo all'imposta di registro.... Si è infatti più volte stabilito che anche ai fini dell'imposta di registro (art.28 - ndr. T.U. registro -... cioè

che rileva nel discrimine tra imposizione in misura fissa e proporzionale (salva l'ipotesi, qui non ricorrente, di clausola risolutiva espressa insita nel contratto ovvero risultante da atto stipulato entro il secondo giorno non festivo successivo) è la individuazione nell'accordo risolutorio di un "nuovo passaggio di ricchezza correlato agli effetti ripristinatori e restitutori del mutuo dissenso" (Cass. n. 24506/18; 12015/20). In linea con questo indirizzo, si è inoltre evidenziato come, nel caso di mutuo dissenso, il venir meno degli effetti del contratto precedente non derivi dal sopravvenire di un 'vizio di funzionamento' del rapporto contrattuale, bensì dalla concorde volontà delle parti autonomamente manifestata, con il risultato che il mutuo dissenso "è un nuovo contratto, con contenuto eguale e contrario a quello originario", per gli effetti ex art. 28 cit. (Cass. n. 5745/18; così Cass. n. 15403/17, Cass. n. 4134/15 ed altre). In questo nuovo contratto risolutore e nei suoi effetti giuridici (aventi nella specie natura retro-traslativa di un diritto reale) va pertanto individuata un'autonoma espressione di capacità contributiva, come tale tassabile in base alla tariffa propria di tutti i contratti produttivi di tali effetti." (v., altresì, Cass., 28 settembre 2021, n. 26212, ed ivi ulteriori riferimenti alla giurisprudenza della Corte).

3.3 - In conclusione, e secondo lo stesso obiettivo contenuto della disposizione applicata - che, come anticipato, contempla una deroga all'espressa decadenza dall'agevolazione, laddove disposto il trasferimento infraquinquennale della proprietà del bene acquistato a condizioni agevolate, se (e solo se) "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", - la retrocessione del bene che, nella fattispecie, viene in considerazione va ascritta alla clausola normativa che, come si è ripetutamente rilevato, è volta a favorire l'accesso del risparmio popolare alla proprietà dell'abitazione; ove, dunque, la stessa serietà dell'intento di adibire l'immobile compravenduto a propria abitazione principale connota tanto lo stesso atto di acquisto a condizioni agevolate quanto, e nella sua effettività, l'atto di acquisto conseguente (entro l'anno) all'alienazione del bene operata nel quinquennio normativamente prefissato.

4. - Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei cui confronti sussistono, altresì, i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, c. 1-quater).

P.Q.M.

La Corte

- rigetta il ricorso;

- condanna la ricorrente al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio che liquida in Euro 1.500,00 per compensi professionali, oltre spese prenotate a debito;

- ai sensi dell'art. 13 comma 1-quater del D.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il proposto ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio tenutasi in data 11 marzo 2026.

Depositata in Cancelleria l'11 aprile 2026.