

RISOLUZIONE N.112/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 27 dicembre 2012

***OGGETTO: Consulenza giuridica - Uffici dell'Amministrazione finanziaria.
Alienazione dell'immobile, acquistato con l'agevolazione "prima casa", prima del quinquennio e mancato riacquisto entro l'anno***

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 13 del DLgs n. 472 del 1997, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ufficio Territoriale di ... espone il quesito di seguito sintetizzato.

Relativamente all'atto registrato in data 09/01/2008, e iscritto a campione unico per il controllo delle agevolazioni "prima casa", il contribuente, acquirente dell'immobile agevolato, ha presentato una richiesta di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13 del d.lgs. 472/1997, in quanto ha venduto l'immobile prima del quinquennio e ha dichiarato di non procedere all'acquisto di un'altra casa di abitazione entro l'anno.

Nella risoluzione 105/E del 03/10/2011, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto ad un contribuente la possibilità di accedere all'istituto del ravvedimento operoso nell'ipotesi di decadenza dell'agevolazione "prima casa" per mancato trasferimento della residenza nel termine di 18 mesi, presentando apposita istanza all'Ufficio dell'Agenzia presso il quale è stato registrato l'atto,

con cui dichiarare l'intervenuta decadenza dall'agevolazione e richiedere la riliquidazione dell'imposta e l'applicazione delle sanzioni in misura ridotta.

L'Ufficio Territoriale di ... chiede se tale possibilità sia da riconoscere anche nel caso in cui il contribuente abbia venduto l'immobile agevolato prima del decorso del quinquennio e senza procedere al successivo acquisto nell'anno.

SOLUZIONE PROSPETTATA

L'Ufficio di ... non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELLA DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA

La Nota II-bis) all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 131 del 1986, comma 4, disciplina i casi che portano alla decadenza dei benefici dell'agevolazione "prima casa".

In particolare, con riferimento alla fattispecie in esame, l'agevolazione viene meno 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... 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"*.

La perdita del beneficio comporta il pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte.

Tanto premesso, occorre valutare se la decadenza dal beneficio operi solo allo scadere del termine di un anno dalla rivendita dell'immobile senza che sia stato acquistato altro immobile da adibire ad abitazione principale dal contribuente, ovvero se la dichiarazione di parte nello stesso senso possa avere il medesimo effetto decadenziale.

Sulla base della giurisprudenza della Suprema Corte, recepita dalla risoluzione del 31 ottobre 2011, n. 105, la dichiarazione del contribuente non assume carattere di rinuncia all'agevolazione.

In particolare, la Corte di Cassazione, con la pronuncia del 28 giugno 2000 n. 8784 ha chiarito che “non è possibile conseguire l'agevolazione prevista per l'acquisto della prima casa, ..., previa rinuncia ad un precedente analogo beneficio, conseguito in virtù della medesima disciplina (...). A parere della suprema Corte, infatti, la dichiarazione di voler fruire del beneficio “non è revocabile per definizione, tanto meno in vista di un successivo atto di acquisto”.

Dall'orientamento giurisprudenziale richiamato deve escludersi, pertanto, che il soggetto acquirente, che abbia reso la dichiarazione in atto di possedere i requisiti prescritti dalla norma di cui alla Nota II-bis), possa in data successiva rinunciare alle agevolazioni “prima casa” fruite.

Diverse considerazioni possono svolgersi, a parere della scrivente, laddove l'adempimento richiesto al contribuente non attenga alla sussistenza delle condizioni necessarie per fruire dei benefici, ma sia, invece, riferito all'impegno che si assume.

Nella fattispecie oggetto di consulenza, infatti, la mancata decadenza del beneficio di cui all'ultimo periodo del comma 4, dipende da un comportamento che il contribuente dovrà porre in essere in un momento successivo all'atto.

Proprio in considerazione della peculiarità di tale condizione, il cui verificarsi dipende da un comportamento del contribuente, si ritiene che laddove sia ancora pendente il termine dei dodici mesi per l'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale, il soggetto che si trovi nelle condizioni di non poter ovvero di non voler rispettare l'impegno assunto, anche per motivi personali, può comunicare il proprio intendimento all'Amministrazione finanziaria.

A tal fine, il contribuente che non intende adempiere all'impegno di procedere all'acquisto di un nuovo immobile è tenuto a presentare una apposita istanza all'ufficio presso il quale è stato registrato l'atto di vendita dell'immobile acquistato con agevolazione “prima casa”; con tale dichiarazione il soggetto

interessato manifesta espressamente la sua intenzione di non voler procedere all'acquisto di un nuovo immobile entro i dodici mesi e richiede la riliquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione.

In questo caso, il contribuente sarà tenuto al versamento della differenza tra l'imposta pagata e quella dovuta, oltre al pagamento degli interessi.

Discorso a parte merita il regime sanzionatorio previsto dalla Nota II-bis) all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 131 del 1986, comma 4.

Come precisato dalla richiamata risoluzione n. 105/E del 2011 - in un caso analogo concernente il mancato trasferimento, entro il termine di diciotto mesi, della residenza nel comune dove è ubicato l'immobile oggetto di acquisto agevolato – nel caso di presentazione dell'istanza entro il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con benefici, non trova applicazione la sanzione pari al 30 per cento di cui al richiamato comma 4, poiché entro il predetto termine non può essere imputato al contribuente il mancato acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale, cui consegue la decadenza dell'agevolazione.

Decorso, quindi, il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile senza che il contribuente abbia proceduto all'acquisto di un nuovo immobile ovvero abbia comunicato al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate l'intenzione di non voler più fruire del trattamento agevolativo, si verifica la decadenza del beneficio "prima casa" goduto al momento del primo acquisto.

L'interessato, in presenza dei requisiti richiesti, può, tuttavia, beneficiare, con le modalità indicate nella citata risoluzione n. 105/E del 2011, dell'istituto del ravvedimento di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, che dispone, al comma 1, che *“La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza”*.

Il successivo comma 3 del medesimo articolo, inoltre, prevede che nei casi in cui la liquidazione debba essere eseguita dall'Ufficio, *“il ravvedimento si*

perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione".

Si ritiene, pertanto, che non esista alcuna causa ostativa all'applicabilità del ravvedimento anche per le ipotesi di decadenza dalle agevolazioni "prima casa", laddove *"l'effettivo realizzarsi del requisito (..) prescritto dalla norma dipende da un comportamento che il contribuente dovrà porre in essere in un momento successivo all'atto"* (cfr. Risoluzione n. 105/E del 2011).

Nel caso prospettato dall'Ufficio Territoriale di ..., non essendo ancora spirato il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa", il contribuente può manifestare la sua intenzione di non procedere all'acquisto di un nuovo immobile mediante presentazione di un'apposita istanza all'ufficio presso il quale l'atto di vendita dell'immobile acquistato con il beneficio è stato registrato, chiedendo la riliquidazione dell'imposta dovuta.

Successivamente, l'ufficio procederà alla predetta riliquidazione dell'atto di compravendita ed alla notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta dovuta e degli interessi calcolati a decorrere dalla data di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile oggetto di agevolazione, senza applicare la sanzione del 30 per cento.

* * * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE