

## DECADENZA DA AGEVOLAZIONI PRIMA CASA IN SEGUITO A RISOLUZIONE PER MUTUO CONSENSO DI ATTO TRASLATIVO INTERMEDIO

Si chiede di verificare la fondatezza giuridica di una possibile contestazione da parte degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate circa la decadenza dalla cd. agevolazione prima casa relativamente all'atto di riacquisto "in sanatoria" entro l'anno dalla donazione al coniuge nel 2004 considerando venuta meno la condizione di non possidenza di altra abitazione in conseguenza dell'effetto retroattivo-eliminativo dell'atto di mutuo dissenso.

Da un punto di vista sistematico si ritiene che l'efficacia eliminativa dell'atto di mutuo dissenso deve ragionevolmente condurre ad una verifica dei limiti alla retroattività degli effetti, pena la mancanza di certezza nei rapporti giuridici sia tra privati che con l'Erario (in questo senso cfr. Studio n.142-2014/T, *La rilevanza tributaria dell'atto di mutuo dissenso e delle prestazioni derivanti dalla risoluzione*, par. 7, est. V. Mastroiacovo).

Pertanto, anche argomentando dalle stesse determinazioni della prassi dell'Agenzia delle entrate nella circolare n. 69/E del 2002, sembra potersi concludere che i termini di accertamento previsti a pena di decadenza per l'amministrazione finanziaria decorrano dalla stipula dell'atto, oggetto dell'attività di accertamento, poiché è rispetto a tale atto che si deve procedere alla verifica delle condizioni dichiarate secondo quanto previsto dalla disciplina della cd. agevolazione prima casa. Del resto tale chiarimento è intervenuto dopo che le Sezioni Unite della Cassazione hanno avallato l'indirizzo giurisprudenziale favorevole all'operatività del termine di decadenza triennale ed hanno individuato le regole attinenti alla sua decorrenza (Cass., SS.UU., 6-21 novembre 2000, n. 1196).

Rispetto alla fattispecie prospettata sembra in effetti infondata un'interpretazione che, eventualmente argomentando analogicamente dall'art. 19 del testo unico dell'imposta di registro (d.p.r. n. 131/1986), consideri il mutuo dissenso "evento successivo" alla registrazione da denunciare all'amministrazione finanziaria o comunque atto idoneo a rimettere in termini l'amministrazione stessa per l'accertamento di requisiti retroattivamente "sopravvenuti" rispetto al già consumato potere di accertamento su un altro atto.

Per completezza, si segnalano due pronunce della Commissione tributaria regionale della Lombardia entrambe in accoglimento dell'appello del contribuente su casi analoghi a quello qui prospettato, pur muovendo da argomenti giuridici differenti rispetto al tema del termine decadenziale di accertamento per l'amministrazione finanziaria.

Più precisamente la CTR Lombardia n.5/2008 motiva l'accoglimento nel senso che *"la brevità dell'intervallo temporale e la materialità del fatto del trasferimento a titolo oneroso del bene dei contribuenti dimostra l'assenza di volontà elusiva e la realizzazione del programma di sostituire una prima casa ad un'altra prima casa (...) In seguito ad uno scrupolo di una banca in ordine alla futura efficacia della liberalità, che poteva in buona fede considerarsi valida nella prospettiva della mancata impugnazione da parte della figlia non donataria, i contribuenti hanno dovuto procedere*

*alla risoluzione. Al tempo dell'acquisto della casa di XX i contribuenti avevano i requisiti per usufruire della agevolazione e i fatti successivi non appaiono idonei a dimostrare un intento elusivo o la stipulazione di negozio in frode alla legge".*

La CTR Lombardia n. 2970/2014, diversamente, accoglie l'appello del contribuente argomentando in ragione della specificità del caso, osservando che la giurisprudenza di legittimità nell'interpretare la condizione di non possidenza di altra abitazione di altra abitazione *"si riferisce, anche alla luce della ratio della disciplina, ad una disponibilità non meramente oggettiva, bensì soggettiva, nel senso che ricorre il requisito dell'applicazione del beneficio, anche all'ipotesi di disponibilità di un alloggio che non sia concretamente idoneo, per dimensioni e caratteristiche complessive, a sopperire ai bisogni abitativi suoi e della famiglia"*. Tale motivazione muove dalla circostanza per cui il contribuente aveva dimostrato che l'acquisto agevolato, successivamente oggetto di donazione, aveva una consistenza di soli 39 mq e che, per le mutate condizioni familiari, tale appartamento non poteva più essere idoneo alla propria famiglia.

In conclusione, in mancanza di prassi puntuale dell'Agenzia delle entrate, pur evidenziando che sotto il profilo sistematico la decadenza dal potere di accertamento deve essere verificata in ragione dell'atto stipulato, anche avuto riguardo alla veridicità delle dichiarazioni in atto, senza che gli effetti eliminativi di un atto di mutuo dissenso possano retroattivamente inficiare la predetta veridicità, proprio in considerazione delle risultanze positive della giurisprudenza di appello, non si può escludere la possibilità che l'amministrazione finanziaria proceda alla contestazione della decadenza dal beneficio.

*Valeria Mastroiacovo*