

L'AGENZIA DELLE ENTRATE MUTA ORIENTAMENTO IN ORDINE ALLA QUESTIONE DELLA PERMANENZA DELL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA IN IPOTESI DI RIACQUISTO INFRANNUALE A TITOLO GRATUITO

Con la risoluzione n. 49/E, dell'11 maggio 2015, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Affari legali e Contenzioso, torna ad occuparsi della questione della permanenza dell'agevolazione c.d. "prima casa" in ipotesi di vendita infraquinquennale e riacquisto infrannuale di altra casa di abitazione anche a titolo gratuito.

Aderendo all'orientamento della giurisprudenza più recente (Cass., 26 giugno 2013, n.16077, Cass., 29 novembre 2013, n. 26766; Cass., 12 marzo 2014, n. 5689; Cass., 29 luglio 2014, n. 17151), l'Amministrazione finanziaria muta la posizione assunta in precedenza ritenendo che in caso di rivendita dell'immobile acquistato con i benefici prima casa, il riacquisto a titolo gratuito di altro immobile entro un anno dall'alienazione sia idoneo ad evitare la decadenza dal beneficio, fermo restando «l'ulteriore requisito dell'utilizzo del nuovo immobile come dimora abituale del contribuente come chiarito da ultimo con circolare n. 31/E del 7 giugno 2010 e confermato dalla Corte di Cassazione con sentenza 10 aprile 2015, n. 73383».

L'Amministrazione si esprime, quindi, in senso positivo rilevando che i principi più volte affermati dalla giurisprudenza richiamata consentono di ritenere superate le indicazioni fornite con i precedenti documenti di prassi (v. circolare n. 6 del 26 gennaio 2001, risoluzione n. 125/E del 3 aprile 2008 e circolare n. 18 del 29 maggio 2013) nei quali, diversamente, era stato precisato che la decadenza dal beneficio era impedita dal solo acquisto "a titolo oneroso" di altra casa di abitazione entro un anno dalla cessione dell'immobile acquistato con le agevolazioni.

La conclusione cui perviene l'Amministrazione, nella risoluzione in commento, conferma, peraltro, quanto già affermato con riferimento al riacquisto anche a titolo gratuito nello Studio del CNN n. 30/2005/T, Decadenza dalle cd. agevolazioni "prima casa", est. BELLINI, par. 3.3, ove si osserva che la norma di cui al punto 4 della Nota II-bis, nel riferire genericamente di "*acquisto di altro immobile*", senza ulteriore specificazione, sembrerebbe contemplare sia le ipotesi di acquisto a titolo oneroso che quelle di acquisto a titolo gratuito.

Vittoria La Peccerella

Agenzia delle Entrate

RISOLUZIONE n. 49/E dell'11 maggio 2015

OGGETTO: Permanenza dell'agevolazione "prima casa" in caso di vendita infraquinquennale e riacquisto nell'anno anche a titolo gratuito (Articolo 1 della Tariffa, parte I, nota II-bis, DPR n. 131 del 1986)

La Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa parte I allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131 (Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro), in tema di agevolazione c.d. "prima casa" prevede 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, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte”.

Tuttavia, la disposizione in esame prevede altresì che “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”.

In altri termini, il trasferimento dell’immobile acquistato usufruendo dell’agevolazione c.d. “prima casa”, prima del decorso di cinque anni dalla data dell’atto, comporta la decadenza dal regime di favore fruito. La perdita del beneficio non opera qualora il contribuente, entro un anno dall’alienazione effettuata prima del decorso del quinquennio, proceda all’acquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

Con diversi documenti di prassi (v. circolare n. 6 del 26 gennaio 2001, risoluzione n.125/E del 3 aprile 2008 e circolare n. 18 del 29 maggio 2013 ⁽¹⁾) è stato precisato che la decadenza dal beneficio è impedita dal solo acquisto “a titolo oneroso” di altra casa di abitazione entro un anno dalla cessione dell’immobile acquistato con le agevolazioni.

Al riguardo, la Corte di Cassazione, con sentenza 26 giugno 2013, n.16077, ha chiarito che “... il punto n. 4 Nota II bis Parte Prima della Tariffa allegata al d.p.r. n. 131 del 1986...espressamente riconosce l’agevolazione sia ai trasferimenti onerosi e sia a quelli gratuiti. Laddove, il medesimo punto n. 4..., in fondo, quando stabilisce che pel mantenimento dell’agevolazione debba procedersi all’acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale’ non dice diversamente, giacché, come noto, ‘acquisto’ è sia quello oneroso che quello gratuito”. Del resto, affermano ancora i giudici, “l’art. 7 L. 448 del 1998, cit. che riconosce un credito d’imposta in caso di trasferimento infraquinquennale con successivo acquisto entro l’anno sia quando il nuovo acquisto è oneroso sia quando è gratuito, ha senso soltanto se il beneficio “prima casa” può mantenersi anche in caso l’acquisto della nuova abitazione, entro un anno dall’alienazione della prima, possa esser gratuito” (in senso conforme anche Cass. sent. 12 marzo 2014, n. 5689).

Detto orientamento è stato ribadito dalla stessa Corte di Cassazione con sentenza 29 novembre 2013, n. 26766, laddove si afferma che “Ciò che rileva, ai fini del mantenimento dell’agevolazione, è, dunque, che il contribuente ponga in essere tempestivamente un atto, sia a titolo oneroso o gratuito (cfr. Cass. n. 16077 del 2013) cui consegua un nuovo ‘acquisto’ di altra abitazione” .

Da ultimo, con ordinanza del 29 luglio 2014, n. 17151, i giudici di legittimità, affermando che per impedire la decadenza dell’agevolazione sul primo acquisto occorre effettivamente stipulare entro un anno un nuovo acquisto e non semplicemente dar corso ad un contratto preliminare, hanno evidenziato come la stessa Corte “ha chiarito che l’acquisto rilevante ai fini dell’ultima parte del quarto comma della nota II bis all’articolo 1 della Parte Prima della Tariffa allegata al T. U. Registro può anche essere a titolo gratuito (sent. n. 16077/13) (...); ma non è dubitabile che per <<acquisto>> si deve intendere l’acquisizione del diritto di proprietà, e non la mera insorgenza del diritto di concludere un contratto di compravendita”.

In conclusione, alla luce dei principi affermati più volte di recente dalla giurisprudenza di legittimità, si deve ritenere che in caso di rivendita dell’immobile acquistato con i benefici prima casa, il riacquisto a titolo gratuito di altro immobile – entro un anno dall’alienazione – è idoneo ad evitare la decadenza dal beneficio.

Devono considerarsi quindi superate le indicazioni fornite con i documenti di prassi sopra citati.

Resta fermo l’ulteriore requisito dell’utilizzo del nuovo immobile come dimora abituale del contribuente come chiarito da ultimo con circolare n. 31/E del 7 giugno 2010 ⁽²⁾ e confermato dalla Corte di Cassazione con sentenza 10 aprile 2015, n. 7338 ⁽³⁾.

Si invitano, quindi, le strutture territoriali a riesaminare la controversie pendenti concernenti la materia in esame e, ove l'attività accertativa dell'Ufficio sia stata effettuata secondo criteri non conformi a quelli espressi dai giudici di legittimità, ad abbandonare – con le modalità di rito, tenendo conto dello stato e del grado di giudizio – la pretesa tributaria, sempre che non siano sostenibili altre questioni.

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.

- 1)** A riguardo, la successiva circolare n. 18 del 29 maggio 2013 afferma che *“il mancato riacquisto a titolo oneroso dell'immobile da parte del contribuente configura l'ipotesi di decadenza dalla agevolazione prevista dal richiamato comma 4 della nota II-bis all'articolo 1 della tariffa, parte prima, del testo unico dell'imposta di registro, in quanto, ai fini della disposizione sopra richiamata, la causa di esclusione dalla decadenza trova giustificazione nell'investimento necessario per acquistare un nuovo immobile prima casa da adibire a propria abitazione principale. A tale conclusione si perviene dalla interpretazione logico-sistematica della norma in quanto il legislatore quando ha inteso riferirsi ai trasferimenti a titolo gratuito lo ha fatto espressamente”*.
- 2)** Sull'argomento Cfr. risoluzione n. 30/E del 1° febbraio 2008 e risoluzione n. 44/E del 16 marzo 2004.
- 3)** La citata sentenza ha affermato che *“Le agevolazioni fiscali previste dall'art.1, comma 4, nota II bis della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 sono subordinate al raggiungimento dello scopo per cui vengono concesse e, dunque, applicabili laddove gli acquisti delle unità immobiliari siano seguiti dall'effettiva realizzazione dell'intento di abitarvi da parte dell'acquirente”*. In senso conforme ordinanza della Cassazione 30 aprile 2015, n. 8847.