

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – RIVENDITA INFRAQUINQUENNALE - ACQUISTO IMMOBILE BENE CULTURALE – CONDIZIONE SOSPENSIVA – DECADENZA AGEVOLAZIONE “PRIMA CASA”

Si prospetta la seguente fattispecie. Tizio ha venduto la sua abitazione, acquistata con le agevolazioni “prima casa” prima del trascorrere del quinquennio dall’acquisto e intende ora procedere al riacquisto entro l’anno dalla vendita destinando l’unità immobiliare ad abitazione principale. Tale abitazione è soggetta a vincolo storico-culturale ex art. 10 D.lgs. 42/2004 e quindi l’atto sarà sottoposto a condizione sospensiva. La condizione si verificherà (presumibilmente) 60 giorni dopo la notifica alla sovrintendenza e, quindi, certamente, in un momento successivo al decorso dell’anno dalla vendita.

Ciò posto si chiede di sapere se sia possibile sanare la decadenza stipulando entro l’anno un atto sottoposto a condizione sospensiva, ancorché l’avveramento della condizione si verifichi in data successiva al suddetto termine

Occorre preliminarmente ricordare che per effetto delle modifiche introdotte dall’articolo 10 del D.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, l’imposta di registro per l’acquisto della ‘prima casa’ è dovuta nella misura del due per cento per i trasferimenti di case di abitazione, “ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-*bis*”. Restano quindi confermate le condizioni cui è subordinata l’applicazione delle agevolazioni per l’acquisto della ‘prima casa’, oltre che le cause di decadenza, in virtù dell’espresso richiamo contenuto nella lettera b) del comma 1 dell’articolo 10 del decreto, alle disposizioni recate dalla nota II-*bis* all’articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR ⁽¹⁾.

Per effetto dell’espresso rinvio alle disposizioni di cui alla nota II-*bis*, dunque, è ancora prevista la decadenza dall’agevolazione in discussione nel caso di dichiarazione mendace in ordine alla sussistenza dei presupposti per l’applicazione del beneficio, ovvero nel caso di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili agevolati prima del decorso del termine di cinque anni dal loro acquisto. Non decade, tuttavia, dal beneficio il contribuente che, entro l’anno dall’alienazione dell’immobile, riacquisti un’altra casa di abitazione. In questa ipotesi, la norma non richiede che l’immobile riacquistato possieda i requisiti per accedere al regime di favore, ma prescrive unicamente che sia effettivamente adibito ad abitazione principale. Al fine di evitare la decadenza non è sufficiente acquistare un immobile destinato strutturalmente ad abitazione, ma è previsto che l’acquirente lo utilizzi effettivamente quale proprio alloggio ⁽²⁾, senza che sia stabilito un termine per l’attuazione del proposito abitativo. Nella prassi, tuttavia, si ritiene che, quantomeno entro il termine triennale per l’esercizio del potere di accertamento, il contribuente debba aver ottemperato all’onere prescritto per non incorrere in decadenza ⁽³⁾.

Per evitare la decadenza dal regime agevolato è quindi necessario: a) acquistare un nuovo immobile entro un anno dalla rivendita; b) adibire tale immobile ad abitazione principale entro tre anni dall'acquisto.

A questo punto si pone il problema se, nell'ipotesi in considerazione, sia possibile l'attuazione degli oneri che sono imposti al contribuente per il mantenimento dell'agevolazione.

Quanto al primo punto occorre chiedersi se stipulando un atto sotto condizione sospensiva entro il termine temporale posto dalla norma sia comunque soddisfatto il requisito sub a) cui è subordinato il mantenimento dell'agevolazione.

In proposito, e con specifico riferimento alla fattispecie, pare opportuno tener presente che in dottrina ci si è lungamente interrogati in ordine alla natura del diritto di prelazione dello Stato quale particolare modo di acquisto della proprietà sui beni del patrimonio culturale. Si è preso atto della circostanza per cui la prelazione artistica costituisce senz'altro una forma di intervento limitativo dell'autonomia privata in vista della realizzazione di un superiore interesse pubblico, che, chiaramente, si manifesta come condizione sospensiva (fino alla scadenza del termine per il suo esercizio) degli effetti negoziali ⁽⁴⁾. Ne consegue la necessità di aver riguardo ai principi civilistici in tema di negozi provvisoriamente inefficaci perché sospensivamente condizionati.

Si ricorda, in proposito, che l'art. 1353 c.c. definisce la "condizione" come un evento futuro ed incerto dal quale le parti fanno dipendere l'efficacia o la risoluzione del contratto; in particolare, attraverso l'apposizione di una condizione sospensiva, il negozio produce i suoi effetti unicamente laddove l'evento dedotto in condizione si realizzi, con la conseguenza di una originaria e provvisoria inefficacia ⁽⁵⁾. Si evidenzia, altresì, che il contratto provvisoriamente inefficace può derivare dalla presenza di una condizione volontaria o *condicio facti* – laddove siano state le stesse parti a subordinare l'efficacia ad un evento futuro ed incerto – ovvero di una condizione legale o *condicio iuris* – laddove l'efficacia del contratto sia subordinata dalla stessa legge al verificarsi di un evento estraneo alla volontà delle parti.

La prelazione artistica si configura certamente in termini di condizione legale in quanto la subordinazione dell'efficacia del contratto all'avverarsi di un avvenimento futuro ed incerto (il mancato esercizio della prelazione) non ha la sua fonte nella volontà negoziale, bensì in una norma di legge (art. 61, quarto comma del D.lgs. n. 42/2004) ⁽⁶⁾.

Ciò rilevato, occorre porre in evidenza che aspetto qualificante della condizione - quale elemento accidentale del negozio - è rappresentato dalla cosiddetta "**retroattività reale**"; **sicché gli effetti dell'avveramento della condizione retroagiscono al tempo in cui è stato concluso il contratto**. Al riguardo, in dottrina è stato affermato che la retroattività inerisce alla *ratio* della dichiarazione negoziale e dipende dalla ignoranza della futura verifica dell'evento condizionante; rimossa tale ignoranza, l'effetto si produce sin dal momento in cui si sarebbe prodotto se non vi fosse stata l'ignoranza e, dunque, sin dal momento della dichiarazione negoziale ⁽⁷⁾. Sul presupposto, comunemente accolto, per cui che alla condizione legale si applica la medesima disciplina in tema di condizione volontaria, con riferimento ai beni culturali, è stato

precisato che al verificarsi della condizione sospensiva (mancato esercizio della prelazione) l'atto produce i suoi effetti *ex tunc*, ossia dal giorno della stipula dello stesso ⁽⁸⁾ ⁽⁹⁾.

Alla luce delle considerazioni che precedono sebbene non constino, allo stato, pronunce giurisprudenziali e documenti di prassi sullo specifico tema trattato, pare plausibile ritenere che il riacquisto in questione possa considerarsi idoneo a "sanare" la decadenza, in quanto gli effetti traslativi dell'atto, una volta verificata la condizione, decorreranno dal momento della stipula.

Circa il requisito sub b) basta ricordare, in generale, che si deve trattare di utilizzo effettivo dell'immobile riacquistato come abitazione principale, ma è sufficiente che tale utilizzo avvenga di fatto, indipendentemente, dunque, dal titolo giuridico in base al quale la destinazione viene effettuata.

Pertanto, la verifica in ordine alla circostanza ritenuta idonea ad evitare la decadenza dovrebbe essere realizzata in concreto e, quindi, solo nel caso in cui venga accertato che il contribuente non abbia dato attuazione al proposito abitativo, l'ufficio potrà recuperare le maggiori imposte e le eventuali sanzioni e interessi dovuti a seguito di decadenza dal beneficio in discussione.

Si fa presente in ultimo, e solo per completezza, 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 riacquistare, anche per motivi personali può comunicare il proprio intendimento all'Amministrazione finanziaria - con la presentazione di un'istanza - e richiedere la riliquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione, evitando così di incorrere in decadenza.

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, nell'ipotesi in cui si verifichi la decadenza, ovvero sia nel caso in cui la richiamata istanza non venga presentata e il termine dell'anno decorra senza che il contribuente abbia proceduto ad acquistare un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, è invece applicabile l'istituto del ravvedimento operoso (sempreché sussistano i presupposti previsti dall'art. 13 del d.lgs. n. 472/1997) ⁽¹⁰⁾ ⁽¹¹⁾.

Susanna Cannizzaro

-
- 1)** Circ. n. 2/E del 21 febbraio 2014A decorrere dal 1° gennaio 2014, dunque, l'applicabilità delle agevolazioni 'prima casa' risulta vincolata, ai fini dell'imposta di registro, alla categoria catastale in cui è classificato o classificabile l'immobile e non più alle caratteristiche individuate dal decreto del Ministro dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969, così come previsto dall'articolo 1, quinto periodo, della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, nella formulazione applicabile fino al 31 dicembre 2013
 - 2)** Sul punto si veda Circ. n. 31/E del 7 giugno 2010
 - 3)** Cfr. Ris. 192/E 2003
 - 4)** Cfr. Studio CNN n. 5019 del 20 aprile 2004, *Codice dei beni culturali. Prima riflessioni*, est. CASU.
 - 5)** Cfr. GAZZONI, Manuale di diritto privato, Napoli, 2006, 932 ss.

- 6) Per completezza, in tema di circolazione di beni culturali e trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro, si segnala lo Studio CNN n. 11/2005/T, *Imposta di registro - Acquisto di beni culturali*, est. MASTROIACOVO.
- 7) Cfr. Studio CNN n. 5019 *cit.*
- 8) Tra gli altri FALZEA, *La condizione e gli elementi dell'atto giuridico*, Milano, 1941, 94 ss.
- 9) Per completezza, occorre tuttavia far presente che la condizione legale può formare oggetto di regolamentazione convenzionale, purché, ovviamente, le pattuizioni delle parti, non potendo porsi in contrasto con i principi cardini della disciplina in tema di condizione, si limitino a disciplinare aspetti non espressamente previsti dalla legge, che possono consistere, ad esempio, anche in una deroga al principio della retroattività degli effetti conseguenti al verificarsi della condizione, secondo quanto consentito dall'art. 1360 c.c. Cfr. sul punto, Risposta a quesito n. 95-2006/C, *Beni culturali - Disciplina pattizia della condizione legale*, est. BOGGIALI.
- 10) Cfr. risoluzione n. 112/E del 27/12/2012 in CNN Notizie 03/01/2013, con nota di S. Cannizzaro, *Dall'Agenzia delle Entrate: "prima casa", in caso di rivendita nel quinquennio e mancato riacquisto entro l'anno non si scontano le sanzioni o si pagano in misura ridotta*
- 11) Sulla nuova disciplina relativa al ravvedimento operoso si veda la Circ. 23/E del 9 giugno 2015 in CNN Notizie del 10/06/2015