

SETTORE STUDI

QUESITI E MATERIALI

Tributari



11.04.23

Quesito Tributario n. 15-2023/T. Agevolazioni “prima casa” per acquisto contemporaneo di immobili – vendita infraquinquennale - mancato accorpamento - riacquisto - decadenza

Risposta del 28 marzo 2023

Si prospetta la seguente fattispecie: con lo stesso atto notarile del 3 luglio 2020, Tizia acquista due appartamenti, per i quali richiede le agevolazioni “prima casa”, obbligandosi ad unirli materialmente e catastalmente. Adesso Tizia sta per rivendere entrambi gli appartamenti per acquistare, entro un anno dalla rivendita, un altro appartamento nel quale prendere la residenza.

Posto ciò, si chiede se Tizia, con la prossima rivendita, che non sarà preceduta dall’accorpamento di cui sopra: -decadrà dalle agevolazioni per entrambi gli appartamenti; - se invece la decadenza avverrà per uno solo di detti appartamenti e, precisamente, per quell’appartamento per il quale Tizia si “autodenuncerà” all’Agenzia delle entrate, chiedendo il pagamento con ravvedimento operoso.

Si chiede, infine, ed in totale alternativa alle ipotesi sopra prospettate, se il mancato accorpamento, accompagnato dalla rivendita infraquinquennale di entrambi gli appartamenti, non comporterà alcuna decadenza in seguito al riacquisto “prima casa” entro l’anno successivo alla rivendita: se, cioè, questo riacquisto “sanerà” sia il mancato accorpamento che la rivendita infraquinquennale.

In premessa, appare doveroso evidenziare che l’assenza di uno specifico dato normativo in ordine all’ammissibilità o meno delle agevolazioni “prima casa” nell’ipotesi dell’acquisto di immobili contigui destinati a costituire un’unica unità abitativa ha indotto l’Amministrazione finanziaria, la giurisprudenza e la dottrina a riconoscere le stesse in via interpretativa [1].

Va, peraltro, rammentato che la Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Dpr 131/1986, prevede, al quarto comma, la revoca delle agevolazioni "prima casa" nell'ipotesi del «*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*» a meno che «*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*».

Posto ciò, nel caso *de quo* occorre comprendere se il riacquisto posto in essere dalla contribuente, entro un anno dalla vendita infraquinquennale di entrambi gli immobili acquistati (contestualmente) con le agevolazioni "prima casa" - in virtù del loro futuro accorpamento-, impedisca sia la decadenza dall'agevolazione provocata dall'alienazione infraquinquennale, sia quella derivante dal mancato accorpamento degli immobili stessi (ipotesi, quest'ultima, va ricordato, non disciplinata dal legislatore tra le ipotesi di decadenza dai benefici "prima casa" ma individuata in via interpretativa [2]).

Va subito precisato che non sono stati rinvenuti precedenti dottrinali, giurisprudenziali e di prassi specifici in ordine alla vicenda che qui viene in rilievo; tuttavia, appare utile riportare in questa sede le riflessioni svolte - sia da parte di questo Ufficio Studi sia da parte della dottrina e della giurisprudenza- con riferimento all'ipotesi - per certi versi simile- in cui, pendente il termine dei diciotto mesi, l'acquirente alieni l'abitazione acquistata con le agevolazioni, senza aver trasferito la propria residenza nel Comune, ove era ubicata la casa poi alienata, e entro un anno proceda al riacquisto di un'altra casa destinandola ad abitazione principale.

Appare, innanzitutto, doveroso considerare che ad avviso dell'Amministrazione finanziaria «*il mancato trasferimento della residenza nel comune entro 18 mesi comporta la decadenza dall'agevolazione anche nell'ipotesi in cui il soggetto ceda l'immobile prima che sia decorso il termine dei diciotto mesi*» [3].

In uno studio della Commissione studi tributari del CNN si è osservato che «può verificarsi il caso che nell'atto di acquisto con richiesta di c.d. agevolazioni "prima casa", l'acquirente manifesti l'intenzione di trasferire la residenza entro diciotto mesi nel comune in cui si trova l'immobile acquistato. Tuttavia, ciò non accade perché il contribuente prima dei diciotto mesi aliena l'immobile acquistato e successivamente, entro un anno dalla alienazione, acquista altro immobile da destinare ad abitazione principale, in altro comune». Ci si chiede- si legge nello studio- «se il contribuente, avendo alienato l'immobile prima del trasferimento della residenza decade comunque dalle agevolazioni, anche se riacquista altra abitazione entro un anno. A favore della decadenza potrebbe affermarsi che non si è realizzata una condizione prevista espressamente dal secondo periodo della lettera a) alla nota II- bis. Ma di fronte alla considerazione che lo stesso contribuente potrebbe prima trasferire la residenza nel comune, adempiendo alla dichiarazione resa e successivamente vendere l'immobile per riacquistarne un altro entro un anno, con il relativo trasferimento di residenza, si potrebbe ritenere che nell'ipotesi contemplata non si verifichi la decadenza» [4].

La dottrina più recente, esaminando la medesima vicenda, si è chiesta «se questo "riacquisto", oltre a impedire la revoca dell'agevolazione provocata dall'alienazione infraquinquennale (e, cioè, oltre a impedire il recupero della differenza d'imposta con interessi e sanzione), impedisca pure la decadenza dall'agevolazione derivante dal mancato trasferimento della residenza (e, cioè, il recupero, con interessi, della differenza d'imposta, ma senza applicazione di sanzione)». E, al riguardo, per un verso ha precisato che la risposta a tale questione «se si utilizzasse un canone interpretativo meramente formale, dovrebbe essere negativa, in quanto il "riacquisto" di una "abitazione principale" di cui alla Nota II-bis, comma 4, all'articolo 1, TP1, vale bensì a impedire la revoca dell'agevolazione nel "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", ma non a impedire il recupero della differenza d'imposta nell'ipotesi in cui i presupposti per la concessione dell'agevolazione "prima casa" (...) se destinati a

formarsi successivamente all'atto di acquisto, non siano poi venuti in essere (come, appunto, accade nel caso del mancato trasferimento, entro diciotto mesi, della residenza nel Comune ove è ubicata la casa oggetto dell'acquisto tassato applicando l'agevolazione "prima casa")»; per altro verso, ha posto in luce che «una interpretazione che fosse maggiormente orientata a un'analisi sostanziale della situazione in esame potrebbe condurre, invece, a una soluzione diversa (la quale appare, in concreto, preferibile anche se, in punto di mero diritto, indubbiamente "in salita"): invero, se Tizio compra un'abitazione con l'agevolazione "prima casa", promettendo di andare a risiedere in quel Comune entro diciotto mesi e, poi, egli vende (prima dei diciotto mesi) quella casa, senza aver fissato la propria residenza in quel Comune, ma ne ricompra un'altra (entro un anno dalla vendita, destinandola a propria "abitazione principale") in un Comune ove egli già risiede o nel quale egli pone, entro diciotto mesi, la propria residenza (e, quindi, effettuando un acquisto in presenza dei presupposti per l'agevolazione "prima casa"), lo scopo della legge, seppur attraverso questo assai tortuoso percorso, pare soddisfatto. Cosicché: da un lato, l'agevolazione di cui questi beneficiò in sede di primo acquisto non dovrebbe essere oggetto di decaduta (per mancanza del presupposto della residenza) o di revoca (per alienazione infraquinquennale); e, d'altro lato, in sede di nuovo acquisto, oltre che poter beneficiare di nuovo dell'agevolazione "prima casa", il contribuente in questione dovrebbe pure potersi avvalere del credito d'imposta che deriva dal "riacquisto" infrannuale (...)» [5].

Secondo un orientamento della giurisprudenza di legittimità, tuttavia non pacifico, «in tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, non incorre in alcun tipo di decaduta il contribuente che nei diciotto mesi dal primo acquisto, pur non avendo stabilito la propria residenza nel comune dell'immobile originariamente acquistato, lo abbia rivenduto e ne abbia acquistato, entro un anno dall'alienazione, un altro, provvedendo a fissare la residenza nel comune ove ha acquistato il secondo immobile, come dichiarato nel successivo atto di compravendita» [6].

Alla luce di quanto esposto, la lettura interpretativa (di apertura) favorevole al mantenimento delle agevolazioni "prima casa" sopra descritta potrebbe prospettarsi anche per la fattispecie qui in esame, seppur con la doverosa cautela, stante l'assenza, in tal caso, di uno specifico dato normativo cui ancorarla.

In particolare, anche qui si è dinanzi ad un'ipotesi in cui, in pendenza del termine - triennale, secondo un orientamento giurisprudenziale e dottrinale [7] - entro cui realizzare il presupposto alla base della concessione delle agevolazioni "prima casa"- individuato in via interpretativa dell'accorpamento degli immobili (contestualmente) acquistati, il contribuente decide di vendere entrambi gli immobili agevolati, procedendo al riacquisto, entro un anno, di altro immobile da destinare ad abitazione principale. La predetta vendita - seguita, entro un anno, dal riacquisto di altro immobile - si verificherebbe, pertanto, quando non sia ancora decorso, per l'Amministrazione finanziaria, il termine triennale per l'accertamento dell'avvenuto accorpamento, divenendo, pertanto, irrilevante la circostanza che lo stesso, nel caso di specie, non si sia verificato.

In altri termini, nel sistema delle agevolazioni "prima casa" la *ratio* parrebbe soddisfatta, in quanto la contribuente - pur mutando la propria decisione iniziale circa l'accorpamento degli immobili, al fine di usufruire dei benefici "prima casa" -, in seguito alla vendita di entrambi gli immobili agevolati, riacquisterebbe un solo immobile.

Tenuto conto, tuttavia, che non sono stati rinvenuti precedenti dottrinali, giurisprudenziali e di prassi specifici in merito alla vicenda che qui viene in rilievo e che, peraltro, anche in ordine alla fattispecie innanzi descritta - del mancato trasferimento della residenza a causa dell'alienazione della casa acquistata con l'agevolazione e del riacquisto infrannuale di una "abitazione principale"-, per certi versi simile a quella qui in esame, la posizione non sembra affatto pacifica, non può escludersi con certezza, nel caso *de quo*, il rischio di una possibile contestazione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, dell'avvenuta decaduta dai benefici "prima casa", nonostante il riacquisto.

A questo punto verrebbe in rilievo l'ulteriore questione prospettata, ossia quella relativa alla possibilità che la decadenza si verifichi per uno solo degli immobili acquistati con le agevolazioni "prima casa" e, precisamente, per quello rispetto al quale il contribuente si "autodenuncerà" all'Agenzia delle entrate.

A tal proposito, in linea generale, occorre porre in luce che l'Amministrazione finanziaria ha riconosciuto la possibilità per l'acquirente di revocare, prima del decorso dei diciotto mesi, la dichiarazione di intenti espressa in atto di voler trasferire la residenza (ris. 31 ottobre 2011, n. 105/E), nonché di manifestare espressamente, prima del decorso dei dodici mesi dall'alienazione infraquinquennale, la sua intenzione di non voler procedere all'acquisto di un nuovo immobile (ris. 27 dicembre 2012, n. 112/E), presentando un'apposita istanza all'ufficio presso il quale è stato registrato l'atto, chiedendo la riliiquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione (sia nel caso in cui l'atto sia stato assoggettato ad imposta di registro che ad IVA). L'ufficio procederà poi alla notifica di apposito avviso di liquidazione dell'imposta dovuta, oltre che degli interessi calcolati a decorrere dalla data di stipula dell'atto di compravendita, senza applicazione della sanzione del 30 per cento. Analoga possibilità è riconosciuta anche nel caso in cui il contribuente non possa o non voglia procedere all'alienazione entro l'anno dell'immobile preposseduto ai sensi del comma 4-bis. Anche in tale ipotesi il contribuente può presentare entro l'anno apposita istanza all'Ufficio dell'Agenzia presso il quale è stato registrato l'atto, «con la quale revocare l'impegno assunto al trasferimento dell'immobile, e conseguentemente richiedere la riliiquidazione dell'imposta dovuta, oltre che degli interessi», senza applicazione della sanzione (circ. 13 giugno 2016 n. 27/E)[8].

Di fronte a tali "aperture" da parte dell'Amministrazione finanziaria, anche nel caso di specie ci si potrebbe interrogare - pur trattandosi, qui, di un'ipotesi, come più volte innanzi ribadito, non disciplinata dal legislatore e dunque slegata da qualsiasi appiglio normativo - sull'ammissibilità della presentazione di un'istanza all'ufficio per chiedere la riliiquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione dell'acquisto, evitando l'applicazione delle sanzioni, così come è stato consentito dall'Agenzia delle entrate per le suddette ipotesi (purché l'istanza sia presentata pendenti i predetti termini).

In particolare, se si guarda all'ipotesi - per certi versi più simile a quella qui in esame - del mancato trasferimento della residenza nei diciotto mesi, esaminata dall'Amministrazione finanziaria[9], nel caso *de quo* potrebbe ritenersi che, laddove sia ancora pendente il termine triennale entro cui realizzare l'accorpamento, l'acquirente che si trovi nelle condizioni di non poter rispettare l'impegno assunto, anche per motivi personali, possa revocare la dichiarazione di intenti.

La specificità del caso qui in esame risiederebbe, tuttavia, nel fatto che la contribuente - stando al tenore letterale del quesito - vorrebbe decidere su quale dei due immobili conservare le agevolazioni. A proposito, appare opportuno rilevare che, qualora in sede di acquisto contestuale dei due immobili la contribuente non avesse richiesto i benefici "prima casa" per entrambi gli appartamenti, nell'ottica di un futuro accorpamento degli stessi, la stessa avrebbe comunque scelto, tra i due, quello per cui richiedere i benefici. Non parrebbe, pertanto, affatto "asistematica" una soluzione interpretativa favorevole ad un possibile ripensamento da parte del contribuente, rispetto all'impegno assunto in sede di rogito, in pendenza del termine triennale e, dunque, ancora prima che sia decorso, per l'Amministrazione finanziaria, il termine per l'accertamento dell'avvenuto accorpamento.

In definitiva, non resta che sottolineare, in assenza di uno specifico dato normativo sul tema qui al vaglio e, peraltro, di precedenti interni, dottrinali, giurisprudenziali e di prassi sulla specifica questione che qui viene in rilievo, come sia rimessa al prudente apprezzamento del notaio la valutazione delle soluzioni interpretative qui esposte.

Debora Fasano

[1] Più nel dettaglio l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che «le agevolazioni ‘prima casa’, sussistendone le condizioni, si applicano anche per le ipotesi di acquisto contemporaneo di immobili contigui, destinati a costituire un'unica unità abitativa (...). Per poter fruire dell'agevolazione, l'immobile risultante dalla riunione delle unità immobiliari acquistate con le agevolazioni, dovrà essere accatastato, ricorrendone i presupposti, nelle categorie da A/2 ad A/7 che possono beneficiare dell'agevolazione, con esclusione, dunque delle categorie catastali A/1, A/8 e A/9» (Così circ. n. 2/E del 21 febbraio 2014. Ma vedi anche circ. n. 18/E del 29 maggio 2013 per cui «l'agevolazione “prima casa” spetta anche in caso di acquisto contemporaneo di immobili contigui destinati a costituire un'unica unità abitativa (...). Ovviamente il beneficio spetta, purché sussistano tutti i requisiti e le condizioni previste dalla nota II-bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR»; v., altresì, circ. n. 38/E del 12 agosto 2005).

Quanto alla giurisprudenza, v., tra le altre, Cass. civ., sez. V, n. 11322 del 12 giugno 2020 (la cui massima ufficiale, rinvenuta in *CED Cassazione*, così recita: «In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali per l'acquisto della “prima casa” spettano anche nel caso di accorpamento di più unità immobiliari finitime costituenti nel loro insieme un'unica abitazione, purché entro il termine triennale di decadenza, corrispondente a quello concesso all'Amministrazione finanziaria per l'esercizio dei poteri di accertamento, si verifichi l'effettiva unificazione di dette unità immobiliari, il cui onere probatorio grava sul contribuente, senza necessità che, entro lo stesso termine, si sia provveduto anche all'accatastamento dell'unica unità abitativa così realizzata»), richiamata e condivisa da Cass. civ., sez. VI-5, n. 21614 del 7 ottobre 2020. Entrambe le predette pronunce sono richiamate e condivise da Cass. civ., sez. VI-5, n. 16947 del 25 maggio 2022. V. anche Cass. civ., sez. V, n. 37152 del 29 novembre 2021.

In dottrina, sull'ammissibilità dei benefici “prima casa” nell'ipotesi dell'acquisto contemporaneo di unità immobiliari, v., tra gli altri, Busani, *Imposta di registro. Imposte ipotecaria e catastale. Imposta sostitutiva per i finanziamenti. Imposta sulle transazioni finanziarie*, Milano, 2022, 1517- 1523; v. anche Santarcangelo, *Tassazione degli atti notarili*, Milano, 2022, 1913-1915; v., altresì, Dini, *Le agevolazioni negli acquisti delle prime case*, Torino, 2010, 75 e ss.

[2] Sulla decadenza per mancata unificazione di immobili contigui, in dottrina, v. Santarcangelo, *op. cit.*, 1939; v. anche Busani, *op. cit.*, 1517-1523. Quanto alla giurisprudenza, v. pronunce della Cassazione richiamate alla nota. n. 1.

[3] Così circolare n. 18/E del 29 maggio 2013, par. 3.11.

[4] Studio n. 30/2005/T, *Decadenza dalle c.d. agevolazioni “prima casa”*, in *CNN Notizie* del 21 aprile 2005, est. Bellini (par. n. 3.10). Anche in altra occasione (v. Studio n. 5-2016/T, *Novità in tema di condizioni per gli acquisti della ‘prima casa di abitazione’ nella Legge di Stabilità 2016*, in *CNN Notizie* del 25 gennaio 2016, est. Lomonaco, nota. n. 8) si è ricordato che «il mancato trasferimento della residenza entro i diciotto mesi comporta, secondo l'Agenzia delle entrate (circ. n. 18/E del 2013), la decadenza anche nell'ipotesi in cui il soggetto ceda l'immobile prima che sia decorso il suddetto termine (si veda altresì in tal senso Cass. n. 3749 del 2013, n. 15266 del 2015). Tuttavia, al riguardo, si è osservato che il contribuente, il quale nel termine dei diciotto mesi cede l'immobile per acquistare un'altra ‘prima casa’ in un diverso Comune, ove trasferisce la residenza, rispetta la ratio dell'agevolazione ‘prima casa’, che ricorre anche nel caso in cui il contribuente muti – per qualunque ragione – l'iniziale decisione, cambiando il suo programma di investimento; e, pertanto, lo stesso non può essere obbligato ad un doppio trasferimento di residenza (Comm. trib. prov. Milano dell'11 febbraio 2010; in senso analogo Cass. n. 20042 del 2015. Cfr. altresì Bellini, studio n. 30-2005/T *cit.*, 1372 s.)».

[5] Fin qui Busani, *op. cit.*, 1809-1811.

[6] Così Cass. civ., sez. VI-5, n. 38552 del 6 dicembre 2021, che richiama e condivide il principio già espresso da Cass. civ., sez. V, n. 20042 del 7 ottobre 2015. In senso contrario, v. Cass. civ., sez. VI - 5, n. 15266 del 21 luglio 2015 (la cui massima ufficiale, rinvenuta in banca dati *CED Cassazione*, così

recita: "in tema di beneficio fiscale per l'acquisto della prima casa, la conservazione dell'agevolazione, prevista dal comma 4, ultimo periodo, della nota II bis dell'art. 1 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, a favore del contribuente che, pur avendo alienato l'immobile nel quinquennio, ne acquisti un altro da adibire ad abitazione principale entro un anno da tale alienazione, è subordinata, in base alla lettera e alla "ratio" della disposizione, alla presenza dei requisiti per la sua fruizione al momento del primo acquisto, sicché va esclusa ove non spettasse originariamente a causa di dichiarazione mendace o di fatti sopravvenuti, quale il mancato trasferimento della propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha accolto il ricorso e, decidendo la causa nel merito, ha negato l'agevolazione al contribuente che aveva acquistato una casa in un comune diverso dal proprio, in cui non si era trasferito nel termine di diciotto mesi, avendo permutato tale immobile con un altro ubicato nel proprio comune di residenza")», la quale richiama e condivide il principio già espresso da Cass. civ., Sez. V, n. 3749 del 15 febbraio 2013.

[7] Sul termine triennale entro cui realizzare l'accorpamento degli immobili, v., in giurisprudenza, le pronunce della Cassazione richiamate alla nota n. 1. In dottrina, v. Santarcangelo, *op. cit.*, 1939. V., anche, RQ n. 73-2010/T in tema di «*decadenza agevolazioni "prima casa"*», inedita, est. Bellini, la quale, seppur in ordine alla diversa ipotesi dell'acquisto non contemporaneo di unità immobiliari da accorpare, ha ritenuto, in relazione al termine entro cui deve realizzarsi la fusione, che la stessa «deve essere effettuata entro il termine di decadenza del potere di accertamento dell'ufficio per la verifica dei requisiti per fruire dell'agevolazione, che è di tre anni dalla registrazione dell'atto (arg. ex. 76, comma 2, del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131)».

[8] Così rileva Lomonaco, *Agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa*, in *Dizionario giuridico del Notariato*, Milano, 2022, 60. Più nel dettaglio, la circ. n. 27/E del 13 giugno 2016 rammenta che «con le richiamate risoluzioni, Ris. n. 105/E del 2011 e Ris. n. 112/E del 2012, sono state indicate le procedure che possono essere seguite dal contribuente che non intende o non può assolvere agli impegni assunti in sede di acquisto della "prima casa di abitazione" per comunicare tale circostanza all'Agenzia delle entrate ed evitare l'applicazione della sanzione amministrativa ovvero, corrisponderla in misura ridotta, beneficiando dell'istituto del ravvedimento operoso. In particolare, con la risoluzione n. 105/E del 2011, è stata esaminata l'ipotesi di mancato trasferimento della residenza, nel termine di 18 mesi, nel comune in cui è sito l'immobile acquistato. In tale sede, è stato chiarito che qualora risulti ancora pendente il termine di 18 mesi, l'acquirente può revocare la dichiarazione di intenti formulata nell'atto di acquisto, presentando apposita istanza all'Ufficio dove è stato registrato l'atto; in tal caso, sono dovute le imposte di trasferimento in misura ordinaria (al netto di quanto versato in sede di registrazione) e i relativi interessi, senza applicazione di sanzioni. Decorso il termine di 18 mesi, si verifica la decadenza dall'agevolazione; in tal caso, il contribuente sarà tenuto anche alla corresponsione delle sanzioni ma potrà avvalersi, ricorrendone le condizioni, dell'istituto del ravvedimento operoso, presentando apposita istanza all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, presso il quale è stato registrato l'atto, con la quale dichiarare l'intervenuta decadenza dall'agevolazione. Analoghe considerazioni sono state svolte con la successiva risoluzione n. 112/E del 2012, in relazione all'ipotesi di vendita dell'immobile acquistato con le agevolazioni entro il successivo quinquennio e mancato riacquisto entro l'anno. I principi affermati con le richiamate risoluzioni devono ritenersi applicabili anche con riferimento alla nuova previsione di cui al comma 4-bis della nota II-bis) posta in calce all'articolo 1, della Tariffa, parte I, allegata al TUR, che consente l'applicazione delle agevolazioni 'prima casa' anche nell'ipotesi in cui il contribuente sia già in possesso di altro immobile acquistato con le agevolazioni 'prima casa' a condizione, comunque, che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione si verifica la decadenza dall'agevolazione fruita per l'acquisto del nuovo immobile. Analogamente alle fattispecie esaminate con le richiamate risoluzioni, anche la nuova previsione collega il verificarsi della decadenza al mancato rispetto di un impegno da parte dell'interessato. Coerentemente con i principi già resi, il contribuente che si trovi nelle condizioni di non poter rispettare l'impegno assunto potrà, entro l'anno stabilito per la rivendita, proporre apposita istanza

all’Ufficio dell’Agenzia presso il quale è stato registrato l’atto, con la quale revocare l’impegno assunto al trasferimento dell’immobile, e conseguentemente richiedere la riliquidazione dell’imposta dovuta, oltre che degli interessi. Nel diverso caso in cui sia decorso l’anno dal nuovo acquisto agevolato senza che si sia proceduto alla vendita dell’immobile preposseduto, si verifica la decadenza dall’agevolazione frutta in sede di acquisto e, pertanto, oltre all’imposta ed ai relativi interessi, trova applicazione anche la sanzione del 30 per cento. In presenza delle condizioni previste dall’articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997, l’istante potrà accedere all’istituto del ravvedimento operoso ed ottenere la riduzione della sanzione, presentando apposita istanza all’ufficio dell’Agenzia delle entrate con la quale dichiarare l’intervenuta decadenza dall’agevolazione. Al riguardo, si precisa che i diversi termini a cui l’articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997 riconnega differenti riduzioni delle sanzioni, decorrono dal giorno in cui si è verificata la decadenza dall’agevolazione frutta per il nuovo acquisto (ossia dal giorno in cui matura l’anno dalla stipula dell’atto)».

[9] V. risoluzione n. 105/E del 2011 cit. In dottrina, sulla “confessione” di non poter/voler conseguire i presupposti l’agevolazione”, in particolare con riferimento al caso del mancato trasferimento della residenza in pendenza del termine dei diciotto mesi, v. Busani, *op. cit.*, 1889-1891, per cui «dato che l’Amministrazione e la giurisprudenza ritengono l’inadempimento dell’obbligo di trasferire la residenza come un caso di “mendacio successivo” e che, pertanto, in tal caso, debba essere recuperata l’imposta in misura “ordinaria” e debba essere comminata la relativa sanzione del trenta per cento, se ne consegue che, dipendendo la permanenza dell’agevolazione “da un comportamento che il contribuente dovrà porre in essere in un momento successivo all’atto” “si ritiene che laddove sia ancora pendente il termine di diciotto mesi per il trasferimento della residenza, l’acquirente che si trovi nelle condizioni di non poter rispettare l’impegno assunto, anche per motivi personali, possa revocare la dichiarazione di intenti formulata nell’atto di acquisto dell’immobile” con l’effetto di subire bensì il recupero della maggior imposta e degli interessi ma di evitare l’applicazione della sanzione del trenta per cento». V anche Santarcangelo, *op. cit.* 1919.

Debora Fasano



CONSIGLIO
NAZIONALE
DEL
NOTARIATO

note legali

I testi pubblicati sono di proprietà del Consiglio Nazionale del Notariato e ad uso esclusivo del destinatario. La riproduzione e la cessione totale o parziale effettuata con qualsiasi mezzo e su qualsiasi supporto idoneo alla riproduzione e trasmissione non è consentita senza il consenso scritto della Redazione. Ai sensi dell'art. 5 della legge 633/1941 sul diritto d'autore, i testi di legge e degli atti ufficiali dello Stato e delle pubbliche amministrazioni, italiane o straniere, non sono coperti da diritto d'autore; tuttavia l'elaborazione, la forma e la presentazione dei testi stessi si intendono protette da copyright.

CNN Notizie a cura di
Alessandra Mascellaro

Responsabile
Massimiliano Levi

Coordinamento di Redazione
Francesca Minunni, Chiara Valentini

Redazione
Francesca Bassi, Daniela Boggiali,
Chiara Cinti, Mauro Leo,
Annarita Lomonaco

Contatti
cnn.redazione@notariato.it
www.notariato.it
Trasmissione di Notartel
S.p.A.

WWW.NOTARIATO.IT