

- Federnotizie - <https://www.federnotizie.it> -

Decadenza da agevolazione prima casa per trasferimento nel quinquennio: il dubbio del privilegio fiscale

Scritto da *Redazione Federnotizie* il 22 Dicembre 2023 @ 8:30 Argomento: Approfondimento giuridico |

di Domenico Garofalo

Si presenta con una certa frequenza nella prassi il caso del trasferimento di immobili acquistati con l'agevolazione prima casa da meno di cinque anni, con conseguente decadenza dell'alienante dall'agevolazione richiesta in sede di acquisto degli immobili. In un simile caso,^[1] occorre valutare le conseguenze – per l'acquirente degli immobili e i suoi aventi causa – che possono derivare dal privilegio speciale immobiliare che assiste il credito erariale per la maggior imposta di registro che, in conseguenza della decadenza dall'agevolazione, diviene dovuta sull'atto di acquisto agevolato degli immobili.

In queste note ci si propone di illustrare il quadro normativo e i principali orientamenti interpretativi, accennando a qualche soluzione operativa diffusa nella prassi.

1. Il privilegio fiscale immobiliare

Conviene muovere dalle disposizioni in tema di privilegio fiscale immobiliare.

Come noto, il privilegio è una causa legittima di prelazione (art. 2741, comma secondo c.c.), accordata dalla legge in considerazione della causa del credito (art. 2745 c.c.), che consente al creditore privilegiato – in deroga alla *par condicio creditorum* – di soddisfarsi, con preferenza rispetto ad altri creditori, sull'intero patrimonio mobiliare del debitore (c.d. *privilegio generale*) ovvero su determinati beni mobili o immobili (c.d. *privilegio speciale*).

Ai sensi dell'art. 56, comma 4 T.U.I.R. per il pagamento dell'imposta di registro "lo Stato ha privilegio speciale secondo le norme del codice civile". Secondo l'art. 2772 c.c., in particolare, "i crediti dello Stato per ogni tributo indiretto" (e, dunque, anche per l'imposta di registro) hanno privilegio "sugli immobili ai quali il tributo si riferisce".

Il privilegio in esame "non può esercitarsi in pregiudizio dei diritti che i terzi hanno anteriormente acquistato sugli immobili", mentre "per le imposte suppletive il privilegio non si può neppure

esercitare in pregiudizio dei diritti acquistati successivamente dai terzi" (art. 2772, commi 4 e 5 c.c.).

2. Applicabilità del privilegio all'imposta complementare

Le disposizioni da ultimo citate richiamano la distinzione fra imposta di registro principale, suppletiva e complementare. Per ragioni di comodità espositiva, giova rammentare che ai sensi dell'art. 42 T.U.I.R.:

è principale l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica;

è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio;

è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso.

È complementare, secondo le Sezioni Unite, anche l'imposta dovuta in caso di decadenza da agevolazioni fiscali.[2]

Il riferimento, contenuto nelle disposizioni codicistiche riguardanti il privilegio in esame, alle sole imposte suppletive e non anche a quelle complementari ha generato il dubbio se il privilegio sia applicabile anche a queste ultime. Il dubbio origina probabilmente, più che dalla formulazione delle disposizioni codicistiche (invero piuttosto chiara), dalla prevalente interpretazione della corrispondente disposizione contenuta nel codice previgente.[3]

Secondo l'Amministrazione Finanziaria e la giurisprudenza, è assistito dal privilegio in esame anche il credito per l'imposta complementare (compresa, dunque, quella dovuta in caso di decadenza da agevolazioni).[4]

In effetti, i citati commi 4 e 5 dell'art. 2772 c.c. dettano due diverse disposizioni in materia di opponibilità del privilegio: una – speciale – applicabile alle sole imposte suppletive e l'altra – di carattere più generale – che (in quanto derogata dalla prima, non si applicherà certamente alle imposte suppletive, ma) parrebbe doversi applicare ad ogni altra imposta e, dunque, sia all'imposta principale che a quella complementare.

3. Opponibilità del privilegio per l'imposta principale e complementare

Si è visto che, quando non si tratti di imposte suppletive, il privilegio non può esercitarsi in pregiudizio dei diritti che i terzi hanno *anteriamente* acquistato sugli immobili (art. 2772, comma 4 c.c.).

Da ciò si desume *a contrario* che esso può invece farsi valere in pregiudizio di coloro che abbiano acquistato diritti sugli immobili *dopo* la nascita del privilegio: i terzi acquirenti, anche se ignari dell'esistenza del privilegio, possono quindi subire l'azione esecutiva dello Stato sugli immobili acquistati.

Lo Stato vanta, pertanto, un vero e proprio diritto reale di garanzia, cui è connesso il diritto di seguito,[5] con facoltà di far espropriare gli immobili in quanto "*vincolati a garanzia del credito*"

(art. 2910, comma secondo c.c.).

3.1 Momento genetico del privilegio e dell'obbligazione tributaria in generale

Ai fini dell'opponibilità del privilegio ai terzi acquirenti degli immobili, è dunque determinante stabilire il preciso momento in cui nasce il privilegio: solo chi acquisti diritti dopo tale momento, infatti, è esposto al rischio dell'azione esecutiva da parte dello Stato.

Al di fuori delle ipotesi in cui ai sensi dell'art. 2745 c.c. la costituzione del privilegio sia subordinata alla convenzione delle parti o a particolari forme di pubblicità (c.d. *privilegi convenzionali o iscrizionali*), il privilegio – trovando la propria fonte direttamente nella legge – si costituisce automaticamente col sorgere del credito,^[6] che, quindi, nasce privilegiato fin dall'origine. Il privilegio fiscale immobiliare, pertanto, non rientrando tra i privilegi convenzionali o iscrizionali, nasce contestualmente al sorgere dell'obbligazione tributaria.^[7]

La questione della nascita dell'obbligazione tributaria è stata a lungo discussa in dottrina nell'ambito della teoria generale del diritto tributario: alle teorie dichiarative, che collegano la genesi dell'obbligazione tributaria al verificarsi del presupposto d'imposta, si contrappongono le teorie costitutive, che invece la ricollegano all'atto di accertamento dell'amministrazione o alla dichiarazione del contribuente.^[8]

Nella specifica materia dell'imposta di registro, l'opinione prevalente individua la fonte dell'obbligazione tributaria nella stessa formazione dell'atto soggetto a registrazione in termine fisso.^[9] Se così è, si deve concludere che anche il privilegio si costituisce nel momento stesso in cui è stipulato l'atto di acquisto agevolato ed è quindi opponibile a chiunque acquisti diritti sugli immobili dopo tale momento.

3.2 Momento genetico del privilegio e dell'obbligazione tributaria nel particolare caso di decadenza da agevolazioni fiscali

Occorre a questo punto verificare se la conclusione cui si è giunti nel paragrafo precedente possa essere confermata anche nel caso in cui in sede di registrazione dell'atto di acquisto sia stata richiesta un'agevolazione fiscale e il contribuente successivamente decada dall'agevolazione. In tale caso, infatti, il prelievo fiscale si articola in una pluralità di fasi: dapprima, la redazione dell'atto e la sua registrazione con il versamento dell'imposta in misura agevolata e, successivamente, il verificarsi dell'ipotesi di decadenza e la notifica da parte dell'Agenzia delle Entrate dell'avviso di liquidazione per la maggior imposta dovuta.^[10]

Occorre, quindi, stabilire se a tale pluralità di fasi del prelievo fiscale corrisponda una pluralità di distinte obbligazioni tributarie (e, quindi, altrettanti autonomi privilegi) ovvero se l'obbligazione tributaria nasca e rimanga unitaria (e, quindi, unico sia il privilegio fiscale che assiste il relativo credito).

(i) Tesi dell'unitarietà dell'obbligazione tributaria e del privilegio

Secondo un orientamento della Suprema Corte risalente ma mai contrastato da pronunce di segno opposto (alla quale hanno aderito alcuni uffici regionali dell'Amministrazione

Finanziaria[11]), *"il credito dello Stato per imposta di registro – anche quando si tratti di imposta dovuta in misura ordinaria a seguito della decadenza da agevolazioni concesse all'atto della registrazione – nasce, in una al connesso privilegio immobiliare di cui all'art. 2772 c.c., al momento e per effetto della confezione dell'atto soggetto a tributo"*. [12] La Corte di Cassazione ha precisato che *"il debito di imposta preesiste nella sua interezza alla decadenza dal beneficio, per la ragione che quando un atto, invocante le agevolazioni, viene presentato alla registrazione si configura – sì – una situazione condizionante, la quale, però, sospende (non gli effetti del negozio e, con essi, la tassazione, con conseguente differimento del sorgere della obbligazione tributaria, bensì) la concessione stessa del beneficio, talché, caduta la condizione, la situazione deve riportarsi all'origine"*.

La concessione dell'agevolazione sarebbe quindi soggetta alla condizione (che parrebbe doversi qualificare come risolutiva) del verificarsi della decadenza, con la conseguenza che, avverandosi la condizione, sarebbe caducata retroattivamente l'agevolazione e l'imposta sarebbe dovuta in misura ordinaria sin dal tempo della formazione dell'atto. [13] In quest'ottica può comprendersi un'altra massima della Suprema Corte, secondo cui *"il fatto che determina la decadenza dai benefici fa rivivere 'ex tunc' la pretesa tributaria ... con il contenuto originario che avrebbe presentato se il beneficio non fosse stato concesso"*. [14]

Aderendo a tale impostazione, il privilegio sarebbe sempre opponibile a chiunque acquisti diritti sugli immobili dopo la formazione dell'atto di acquisto agevolato.

(ii) Tesi della pluralità delle obbligazioni tributarie e dei privilegi

Secondo una diversa tesi, dall'atto di acquisto agevolato nascerebbe una prima obbligazione tributaria per l'imposta di registro in misura ridotta e solo dall'eventuale successiva decadenza discenderebbe una distinta obbligazione tributaria per la maggior imposta dovuta. Ciascuno dei due crediti sarebbe assistito da autonomo privilegio, che nascerebbe contestualmente al relativo credito. L'evento che dà luogo a decadenza costituirebbe quindi uno degli elementi costitutivi della fattispecie complessa da cui originano la seconda obbligazione tributaria ed il relativo privilegio. [15]

In tale prospettiva, ai terzi che acquistino diritti sugli immobili sarebbe sempre opponibile il privilegio che assiste il credito per l'imposta di registro in misura ridotta (in quanto sorto al tempo dell'acquisto agevolato degli immobili e quindi prima che i terzi abbiano acquistato diritti su di essi). Il distinto privilegio che assiste il credito per la maggior imposta dovuta in caso di decadenza, invece, non sarebbe opponibile ai terzi che abbiano acquistato diritti sugli immobili prima del verificarsi dell'evento che dà luogo a decadenza.

(iii) (Segue): Individuazione dell'evento che dà luogo a decadenza dall'agevolazione nel caso di trasferimento nel quinquennio

La ricostruzione da ultima illustrata – è bene precisarlo – non trova riscontro né in giurisprudenza né tanto meno in documenti di prassi dell'Amministrazione. Ove si intenda comunque aderire a tale orientamento, diverrebbe rilevante l'individuazione dello specifico evento che determina la

decadenza dall'agevolazione prima casa nel caso inizialmente prospettato di trasferimento di immobili entro cinque anni dal loro acquisto agevolato.

Si ricorda al riguardo che l'art. 1, nota II-bis), comma 4 della Tariffa – Parte Prima allegata al T.U.I.R. 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, ipotecarie e catastale nella misura ordinaria"* e che la disposizione non si applica *"nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici ..., proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale"*.

Si può ipotizzare che la decadenza dall'agevolazione si verifichi (e, quindi, l'obbligazione tributaria per la maggior imposta dovuta ed il relativo privilegio sorgano):

nel momento in cui il contribuente trasferisca gli immobili acquistati con l'agevolazione prima di cinque anni dalla data del loro acquisto (salvo venir meno in caso di riacquisto entro l'anno successivo di altro immobile da adibire ad abitazione principale);

al decorso del termine annuale dall'alienazione compiuta nel quinquennio senza che il contribuente abbia acquistato altro immobile da adibire a propria abitazione principale oppure, in caso di acquisto di altro immobile entro il predetto termine annuale, al decorso del termine di tre anni da tale acquisto senza che il contribuente abbia adibito l'immobile ad abitazione principale; [16]

nel momento della notifica dell'avviso di liquidazione o in quello della successiva iscrizione a ruolo.

La soluzione sub a) potrebbe sostenersi in base al tenore letterale della legge, che pare ricollegare la decadenza direttamente al trasferimento infraquinquennale (*"in caso ... di trasferimento ... sono dovute le imposte ... in misura ordinaria"*), salvo poi prevedere che tale regola non trovi applicazione in caso di riacquisto entro l'anno. La decadenza sarebbe quindi soggetta alla condizione risolutiva del riacquisto entro l'anno.[17]

Le soluzioni sub c), che pure sono state sostenute[18] riecheggiando le teorie costitutive cui si è fatto cenno sopra, parrebbero al contrario poco aderenti alle disposizioni di legge, che non subordinano la decadenza dell'imposta ad un atto dell'amministrazione.

La soluzione sub b) parrebbe quella maggiormente in linea con l'interpretazione prevalente, che ricollega la definitiva perdita dell'agevolazione da parte del contribuente allo spirare del termine annuale senza aver effettuato il nuovo acquisto.[19]

Si noti che, seguendo l'impostazione sub a), non pare potersi escludere l'opponibilità del privilegio all'acquirente degli immobili. Il privilegio, infatti, non può esercitarsi in pregiudizio dei diritti che i terzi hanno *anteriamente* acquistato sugli immobili. Nell'ipotesi sub a), invece, mancherebbe l'anteriorità dell'acquisto del terzo, ma vi sarebbe anzi perfetta coincidenza temporale fra tale acquisto e la nascita dell'obbligazione tributaria (e, quindi, del relativo privilegio), originando entrambi gli effetti dal medesimo fatto giuridico (l'atto di trasferimento degli immobili compiuto prima di cinque anni dall'acquisto agevolato).

Le soluzioni sub b) e sub c), invece, renderebbero il privilegio non opponibile al terzo acquirente degli immobili, dal momento che l'obbligazione tributaria ed il relativo privilegio nascerebbero successivamente all'acquisto del terzo.

3.3 Opponibilità del privilegio e certezza dei traffici giuridici

Non sfuggono certamente al lettore le implicazioni di quanto si è sinora detto per la sicurezza dei traffici giuridici.

L'applicabilità del privilegio anche all'imposta complementare e la tesi (sostenuta dalla Suprema Corte e dall'Amministrazione) secondo cui esso nascerebbe sin dalla formazione dell'atto comportano che il privilegio, finché esiste, sia in concreto sempre opponibile a chiunque acquisti diritti sugli immobili. I critici di tale tesi non hanno mancato di evidenziare l'incertezza giuridica che deriverebbe da una simile interpretazione.

Il terzo che voglia mettersi al riparo dal rischio dell'azione esecutiva sugli immobili che intende acquistare dovrà pertanto:

premurarsi di verificare se il trasferimento possa dar luogo a decadenza dall'agevolazione (e, quindi, se l'alienante abbia acquistato gli immobili con l'agevolazione prima casa da meno di cinque anni); e

in caso positivo, assicurarsi che, dopo il trasferimento, l'alienante tenga il comportamento richiesto per evitare la decadenza (e, quindi, proceda entro un anno all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale) o altrimenti provveda al versamento della maggior imposta dovuta.

È evidente che, anche a voler ammettere che la verifica sub a) rientri nell'ordinaria diligenza richiesta all'acquirente (o al professionista da questi incaricato), le circostanze sub b) sono del tutto estranee alla sfera di controllo dell'acquirente.

Ma v'è di più. Allargando l'analisi oltre il caso prospettato della decadenza dall'agevolazione per trasferimento nel quinquennio, il terzo dovrebbe altresì verificare l'effettiva sussistenza dei presupposti per l'agevolazione prima casa dichiarati nell'atto di acquisto e l'inesistenza di altre possibili cause di decadenza. L'indagine dovrebbe quindi estendersi ad esempio:

alla categoria catastale degli immobili al tempo dell'acquisto agevolato (art. 1 della Tariffa Parte Prima);

al luogo di residenza della parte che ha richiesto l'agevolazione prima casa al tempo dell'acquisto agevolato o nei diciotto mesi successivi (lettera a) del comma 1 della nota II-bis) della Tariffa Parte Prima);

alla verifica dell'impossidenza, al tempo dell'acquisto agevolato, di altra abitazione nel comune ove si trovano gli immobili o di altra abitazione acquistata con l'agevolazione prima casa su tutto il territorio nazionale (lettere b) e c) del comma 1 della nota II-bis));

all'alienazione, entro un anno dall'acquisto agevolato, dell'abitazione acquistata con l'agevolazione di cui il contribuente fosse eventualmente già titolare (comma 4-bis della nota II-bis)).

A tal fine sarebbe necessario estrarre visure catastali storiche degli immobili (quanto al punto 1), ottenere un certificato storico di residenza dal comune ove si trovano gli immobili (quanto al

punto 2) nonché, infine, effettuare ispezioni ipotecarie sul nominativo del contribuente in tutte le conservatorie d'Italia ed esaminare i relativi titoli d'acquisto (quanto ai punti 3 e 4).

Simili verifiche parrebbe eccedere l'ordinaria diligenza anche dell'acquirente più scrupoloso.

4. L'estinzione del privilegio

I problemi sopra evidenziati sono in qualche misura temperati dalla limitata durata del privilegio.

Ai sensi dell'art. 56, comma 4 T.U.I.R."; **il privilegio in esame "si estingue con il decorso di cinque anni dalla data di registrazione"**. La stessa Amministrazione ha riconosciuto che si tratta di termine di decadenza e non di prescrizione (che, pertanto, non è soggetto ad interruzione o prescrizione ai sensi dell'art. 2964 c.c.)[20]. e che, **entro il termine di decadenza, occorre non solo che siano state avviate le procedure di recupero, ma anche che sia stato eseguito il pignoramento.**[21]. Se così è, una volta trascorsi cinque anni dalla registrazione dell'atto di acquisto, ove non risulti trascritto alcun pignoramento sugli immobili, si può ragionevolmente escludere che sussista ancora il privilegio.

È pure irrilevante, sempre secondo l'Amministrazione, che, al decorso del termine di cinque anni dalla registrazione, il credito non sia ancora divenuto esigibile.[22]. Non dovrebbe destare preoccupazione, quindi, l'ipotesi di trasferimento di immobile acquistato con l'agevolazione dopo più di quattro anni dalla registrazione dell'atto di acquisto, in quanto, quando – decorso il termine annuale per il riacquisto di altro immobile da adibire ad abitazione principale – dovesse essere notificato l'avviso di liquidazione, il privilegio (in qualunque momento si ritenga sorto) sarà comunque ormai estinto.

5. Conclusioni

Il panorama interpretativo che si è cercato di delineare dovrebbe indurre l'operatore ad una certa prudenza.

Si deve, infatti, prendere atto dell'orientamento della giurisprudenza e dell'Amministrazione, secondo cui il privilegio fiscale – anche in relazione all'imposta dovuta in caso di decadenza dall'agevolazione prima casa – nasce sin dal momento della formazione dell'atto di acquisto agevolato, con la conseguenza che esso è sempre opponibile a chi successivamente acquisti diritti sugli immobili. La limitata durata del privilegio senz'altro riduce il numero dei casi in cui il problema concretamente si pone e la scarsa casistica giurisprudenziale lascerebbe pensare che l'esercizio del privilegio in danno dei terzi non avvenga con molta frequenza. Tutto ciò, peraltro, non elimina la gravità delle possibili conseguenze per il terzo acquirente degli immobili.

Una soluzione elaborata dalla prassi per tutelare l'acquirente da tale rischio consiste nell'affidamento in deposito fiduciario al notaio di somma corrispondente a quanto sarebbe eventualmente dovuto in conseguenza della decadenza dall'agevolazione.[23]

È anzi interessante segnalare che uno dei documenti di prassi nei quali un ufficio periferico dell'Agenzia delle Entrate ha preso posizione in merito all'opponibilità del privilegio[24], nasce dall'interpello di un contribuente interessato a conoscere l'orientamento dell'ufficio in quanto, essendo intenzionato a vendere un immobile acquistato con l'agevolazione da meno di cinque

anni, aveva ricevuto dall'acquirente richiesta di affidare una parte del prezzo in deposito al notaio.

In prospettiva *de jure condendo*, si può dubitare dell'opportunità – in termini di efficienza del sistema giuridico – di un istituto che, a fronte di una tutela assai limitata del credito dello Stato (anche in considerazione del breve termine di decadenza del privilegio), risulta potenzialmente pregiudizievole per la sicurezza dei traffici giuridici. Alle esigenze di tutela di quest'ultima, sempre più avvertite nell'economia moderna (e ancor più nella circolazione immobiliare), il legislatore ha mostrato in passato di non restare del tutto indifferente: così, ad esempio, in occasione della riforma della disciplina dell'azione di restituzione nel 2005 (che, come noto, nelle intenzioni – invero non del tutto realizzate – si proponeva di agevolare la circolazione degli immobili di provenienza donativa).

Anche nella materia che ci occupa, d'altronde, da lungo tempo si sollecita, sia da parte dell'Agenzia delle Entrate[25], sia da parte dell'ufficio studi del CNN[26], un intervento del legislatore volto a trovare una composizione più equilibrata dei contrapposti interessi in gioco.

Note

[1] Si è presa in considerazione una fattispecie che nella prassi solleva spesso l'attenzione degli operatori. È evidente, tuttavia, che il problema si pone in termini simili anche in altri casi, che possono consistere in altre ipotesi di decadenza dall'agevolazione prima casa, nella decadenza da altre agevolazioni o ancora in fattispecie nelle quali vengono in rilievo altre imposte o altri privilegi fiscali.

[2] Cass. Sez. Un. 21 novembre 2000 n. 1196.

[3] L'art. 1962, comma 2 del codice civile del 1865 disponeva che il privilegio dello Stato per i tributi indiretti non poteva *"farsi valere contro i terzi possessori dell'immobile per supplemento di tassa"*. Nel vigore di tale disposizione la nozione di supplemento di tassa comprendeva, secondo la dottrina prevalente, tutte le imposte richieste in tempo successivo alla registrazione. Si veda Studio CNN n. 80/2001/T, P. Puri, *Decadenza prima casa di abitazione e privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti*, nota 1.

[4] Risoluzione Min. Finanze n. 251475 del 31 marzo 1977; App. Palermo 6 settembre 1991.

[5] A. Patti, *I privilegi*, in *Trattato di diritto civile e commerciale già diretto da Antonio Cicu, Francesco Messineo e Luigi Mengoni e continuato da Piero Schlesinger*, 2003, p. 27. Nella Risoluzione Min. Finanze n. 101 del 13 luglio 1984 si è ritenuto che l'acquirente dell'immobile sia *"esposto per legge ... ad un'azione persecutoria 'reale' da parte dell'Amministrazione Finanziaria"*. Secondo Cass. 26 aprile 2005 n. 8678, *"il privilegio previsto dall'art. 2772 c.c. consente al creditore, al pari dell'ipoteca, di perseguire l'immobile su cui grava anche se sia passato in proprietà di persona diversa dal debitore dell'imposta"*.

[6] C.M. Bianca, *Diritto civile*, vol. 7, *Le garanzie reali. La prescrizione*, 2012, p. 19.

[7] S. Ghinassi, *Operatività del privilegio speciale immobiliare per tributi indiretti nell'ipotesi di decadenza da agevolazioni fiscali*, in *Riv. not.*, 2005, pp. 952 s.

- [8] Per una sintesi dell'articolato dibattito si vedano P. Russo, *L'obbligazione tributaria*, in A. Amatucci (diretto da), *Trattato di diritto tributario*, II, 1994, 3 ss. e A. Fantozzi, *Il diritto tributario*, 2003, 244 ss.
- [9] Secondo altra parte della dottrina, invece, dalla redazione dell'atto soggetto a registrazione in termine fisso deriverebbe unicamente l'obbligo di richiederne la registrazione e solo da questa, in un secondo momento, sorgerebbe l'obbligazione tributaria. Si vedano gli autori citati in Studio CNN n. 31/2005/T – M. Basilavecchia, *Problemi interpretativi ed applicativi concernenti il privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti* alla nota 3..
- [10] A. Busani, *L'imposta di registro*, 2022, p. 503 e Studio CNN n. 31/2005/T – M. Basilavecchia, paragrafo B2), i quali sembrerebbero più precisamente ipotizzare un'autonomia fra imposta principale, suppletiva e complementare, nel senso che si costituirebbero distinte obbligazioni per ciascuna di tali imposte.
- [11] Direzione Regionale Toscana dell'Agenzia delle Entrate, Nota n. 911-9060 del 14 febbraio 2013, che, richiamando, fra l'altro, la giurisprudenza della Corte di Cassazione citata nel testo, conclude che *"il credito dello Stato per la maggior imposta di registro dovuta, così come il privilegio speciale immobiliare che lo assiste, sorgono al momento della confezione dell'atto, e non al verificarsi dei presupposti di decadenza dai benefici previsti dalla legge"*. Nello stesso senso si sarebbe espressa (ma non si è potuto reperire il testo) la Direzione Regionale Lazio dell'Agenzia delle Entrate, Nota n. 55538/02 del 14 maggio 2002, citata nello Studio CNN n. 80/2001/T nel testo pubblicato in *Riv. not.*, 2002, p. 1065, nota 1.
- [12] Cass. civ. sez. I, 11 maggio 1978, n. 2294, in *Riv. Not.*, 1979, 179 ss; nello stesso senso si veda Cass. civ. sez. I, 3 aprile 1979, n. 1878, in *Riv. not.*, 1980, pp. 868 ss., riguardante lite fra le medesime parti.
- [13] In questi termini sembra ricostruire la posizione della Suprema Corte S. Ghinassi, *Operatività del privilegio speciale immobiliare per tributi indiretti nell'ipotesi di decadenza da agevolazioni fiscali*, in *Riv. not.*, 2005, pp. 954.
- [14] Cass. civ. Sez. I 28 luglio 1977 n. 3369, in *Vita not.*, 1978, p. 502, ripresa da Comm. Trib. Centr. 31 luglio 1989 n. 3910, in *Vita not.*, 1988, pp. 1276-1277.
- [15] Studio CNN n. 80/2001/T, P. Puri, *Decadenza prima casa di abitazione e privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti*; S. Ghinassi, *Operatività del privilegio speciale immobiliare per tributi indiretti nell'ipotesi di decadenza da agevolazioni fiscali*, in *Riv. not.*, 2005, pp. 954.
- [16] Secondo la Circolare n. 18/E del 29 maggio 2013, paragrafo 3.11.3, *"la normativa non fissa ... un limite temporale entro il quale il contribuente è tenuto a fissare nel nuovo immobile la propria abitazione principale. In ogni caso, l'acquirente non deve dilazionare eccessivamente il suo proposito di trasloco ... comunque non oltre i tre anni previsti per l'accertamento ed il recupero delle eventuali imposte"*.
- [17] In tal senso si veda A. Busani, *L'imposta di registro*, 2022, p. 508. Secondo la Circolare n. 18/E del 29 maggio 2013, paragrafo 3.11, l'acquirente decade dall'agevolazione se *"trasferisce ...*

l'abitazione prima che sia decorso il termine di 5 anni dalla data di acquisto, a meno che entro un anno non proceda al riacquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale" (enfasi aggiunta).

[18] Studio CNN n. 31/2005/T – M. Basilavecchia, paragrafo B2).

[19] Cass. 12 aprile 2017 n. 9495. Nel senso che il privilegio sorga allo spirare del termine annuale per il riacquisto Studio CNN n. 75/99/T, P. Puri, *Considerazioni critiche sul privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti*.

[20] Risoluzione Min. Finanze n. 1270 del 30 giugno 1981 e Risoluzione Min. Finanze n. 101 del 13 luglio 1984.

[21] Risoluzione Min. Finanze n. 25055610 del 10 novembre 1986 ("affinché possa validamente esercitarsi il [privilegio], non basta iniziare l'azione esecutiva entro il termine di decadenza, occorrendo, altresì, che venga notificato atto di pignoramento immobiliare"); Comm. Trib. Centr. 9 aprile 1997 n. 1461 ("la decadenza ... può essere evitata soltanto con un atto di esercizio del diritto che, nella particolare specie ... deve consistere nell'esecuzione del pignoramento") nonché il parere dell'Avvocatura Generale dello Stato del 19 febbraio 1991 n. 13273, in *Boll. trib.*, 1991, p. 851 s. ("il Ministero propende per la soluzione secondo cui, per l'esercizio del privilegio speciale, è indispensabile, nei cinque anni, ... il pignoramento immobiliare. Questa Avvocatura Generale condivide l'opinione del ministero"). Si veda anche lo Studio CNN n. 40/2002/T, A. Lomonaco, *Privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti e sua estinzione* e gli autori ivi citati alla nota 16 per la diversa posizione di una parte della dottrina.

[22] Risoluzione Min. Finanze n. 1270 del 30 giugno 1981.

[23] A. Reschigna, *Decadenza da agevolazioni tributarie e privilegio speciale immobiliare*, in *Federnotizie*, 1999; S. GHINASSI, *Operatività del privilegio speciale immobiliare per tributi indiretti nell'ipotesi di decadenza da agevolazioni fiscali*, in *Riv. not.*, 2005, pp. 957 ss..

[24] Direzione Regionale Toscana dell'Agenzia delle Entrate, Nota n. 911-9060 del 14 febbraio 2013.

[25] Risoluzione Min. Finanze n. 4343 del 14 luglio 1978 ("per quanto riguarda ... il problema delle imposte non esigibili a causa di ricorso di parte, che, non sospendendo il termine decadenziale, vanifica, in fatto, la garanzia del privilegio, esso non può essere risolto che con proposte de iure condendo, per cui lo scrivente si riserva di promuovere le opportune iniziative in quella sede").

[26] Studio CNN n. 75/99/T, P. PURI, *Considerazioni critiche sul privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti* ("potrebbe ipotizzarsi un intervento normativo finalizzato ad aggiornare l'istituto del privilegio speciale pur facendo salve le esigenze di garanzia dell'Erario che avrebbe il pregio di venire incontro alle stesse esigenze da tempo manifestate dall'Amministrazione finanziaria").

Decadenza da agevolazione prima casa per trasferimento nel quinquennio: il dubbio del privilegio fiscale

ultima modifica:

2023-12-22T08:30:59+01:00 da Redazione Federnotizie

Vuoi ricevere una notifica ogni volta che Federnotizie pubblica un nuovo articolo?

Inserisci la tua e-mail... *

Iscriviti

Iscrivendomi, accetto la [Privacy Policy](#) di Federnotizie.

Attenzione: ti verrà inviata una e-mail di controllo per confermare la tua iscrizione. Verifica la tua Inbox (o la cartella Spam), grazie!

AUTORE

Redazione Federnotizie

La Redazione di Federnotizie è composta da notai di tutta Italia, specializzati in differenti discipline e coordinati dalla direzione della testata, composta dai notai Arrigo Roveda e Domenico Cambareri.

Condividi:

[Facebook](#)

[Twitter](#)

[WhatsApp](#)

[LinkedIn](#)

Articolo pubblicato su Federnotizie: <https://www.federnotizie.it>

Indirizzo Web articolo: <https://www.federnotizie.it/decadenza-da-agevolazione-prima-casa-per-trasferimento-nel-quinquennio-il-dubbio-del-privilegio-fiscale/>

Copyright © 2020 Federnotizie. Tutti i diritti riservati.