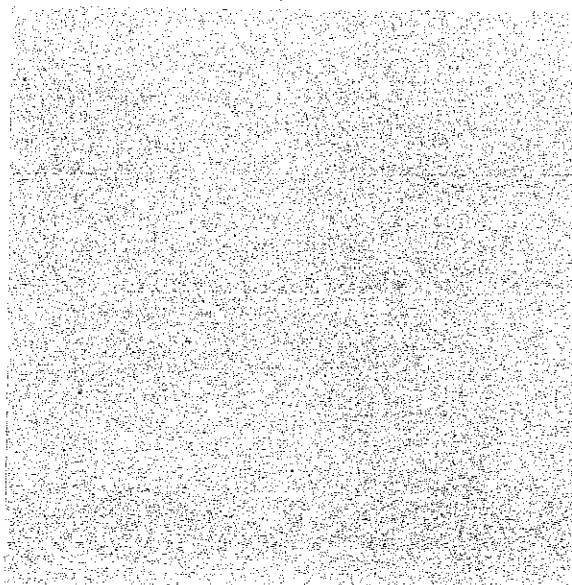
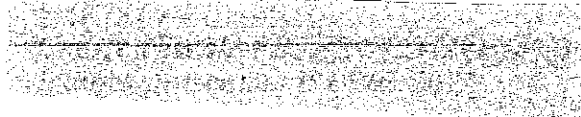


Firenze, 14 FEB. 2013



Prot. 911-6090/2013

OGGETTO: Interpello 911-16/2013-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.



Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 56 del DPR n. 131 del 1986, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il contribuente istante intende vendere la propria abitazione, acquistata nel 2009 fruendo delle agevolazioni "prima casa", a persona che, a sua volta, acquisterebbe la stessa con le citate agevolazioni.

Il futuro acquirente ha, tra l'altro, proposto all'istante di lasciare in deposito presso il notaio rogante una parte del prezzo e precisamente la somma di denaro corrispondente alle maggiori imposte, sopratasse e interessi eventualmente dovuti a seguito di decadenza dall'agevolazione "prima casa" riferita all'atto del 2009, causata dal mancato riacquisto entro un anno dal trasferimento di altro immobile da adibire ad abitazione principale.

Ciò in quanto lo Stato ha privilegio sull'immobile per garantire il pagamento dell'imposta di registro.

Il contribuente istante chiede pertanto di conoscere il parere di questa Direzione Regionale in ordine alla soluzione interpretativa che andrà ad esporre.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il contribuente istante ritiene che la richiesta del deposito di cui sopra sia priva di fondamento in quanto, dal tenore della circolare (rectius risoluzione) n. 112 del 27 dicembre 2012, si desume, tra l'altro, che la sanzione del 30% è applicabile soltanto dopo che sia trascorso un anno dal trasferimento senza che l'interessato abbia provveduto al riacquisto di altra prima casa: pertanto, la decadenza dall'agevolazione si concretizza solo in quel momento, nel quale, di conseguenza, sorge anche il privilegio.

Da ciò deriverebbe che, trovando applicazione l'art. 2772, comma 4, del codice civile, detto privilegio non sarebbe opponibile ai terzi che hanno anteriormente acquistato diritti sull'immobile.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento all'interpello di cui all'oggetto, si premette che l'interpello previsto dall'art. 11 della legge n. 212/2000 è finalizzato esclusivamente all'interpretazione di disposizioni normative di natura tributaria e, di conseguenza, deve essere ritenuta comunque estranea all'ambito di applicazione di detto istituto ogni valutazione in ordine alla correttezza o all'opportunità di comportamenti richiesti da un contraente al fine della tutela della propria situazione patrimoniale, nel caso di richieste dell'Amministrazione Finanziaria conseguenti alla decadenza da agevolazioni tributarie in precedenza accordate.

Ed invero, tali accordi rientrano esclusivamente nella libera disponibilità dei contraenti, con la conseguenza che sui medesimi non può essere fornita dalla Scrivente alcuna consulenza.

Ciò posto, in relazione alla problematica di natura fiscale prospettata, si ritiene di non condividere la soluzione interpretativa prospettata dall'istante, secondo la quale il privilegio previsto dall'art. 56, comma 4, del DPR n. 131/1986 sorgerebbe, con riferimento alle imposte dovute per decadenza dall'agevolazione "prima casa" in precedenza accordate, soltanto al decorrere di un anno dalla data dell'atto di rivendita, nell'ipotesi in cui il contribuente interessato non proceda in detto termine al riacquisto di altra unità immobiliare da destinare a propria abitazione principale.

Nel merito, si osserva che la nota II-bis all'art.1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 131/1986 prevede che, in caso di alienazione infraquinquennale dell'immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa", la decadenza da detto beneficio non si verifica ove il contribuente, entro un anno dalla rivendita, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

A tale proposito, la Corte di Cassazione, con sentenza n. 2294 dell'11 maggio 1978, ha rilevato 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 una situazione condizionante, la quale, però, sospende non gli effetti del negozio e, con essi, la tassazione, con conseguente differimento del sorgere dell'obbligazione tributaria, bensì la concessione stessa del beneficio, talché, caduta la condizione, la situazione deve riportarsi all'origine"*; alla luce di dette considerazioni, pertanto, nella fattispecie prospettata, la decadenza dai benefici si verifica sin dal momento dell'atto in cui essi furono richiesti, e non successivamente, cioè dal momento della rivendita o da quello del compimento dell'anno dalla rivendita stessa.

Posto che, ai sensi dell'art. 56, comma 4, ultimo periodo, del DPR n.131/1986, ai fini del recupero dell'imposta di registro, *"Lo Stato ha privilegio secondo le norme stabilite*

dal codice civile. Il privilegio si estingue con il decorso di cinque anni dalla data di registrazione", appare necessario acclarare quale sia il momento preciso in cui sorga detto privilegio.

A tale proposito, tenuto conto del dettato normativo dell' art. 42, comma 1, del medesimo DPR n.131/1986, (*"E' principale l'imposta applicata al momento della registrazione; è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori ed omissioni dell'ufficio; è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso"*), deve concludersi che l'imposta conseguente alla decadenza dai benefici fiscali è riconducibile alla tipologia di imposta complementare (in tal senso, Cassazione - SS.UU - n. 1196 del 21 novembre 2000).

L'art. 2772 codice civile stabilisce, al comma 1, che *"hanno pure privilegio i crediti dello Stato per ogni tributo indiretto sopra gli immobili ai quali il tributo si riferisce"*, ma esclude, al successivo comma 5, che per le imposte suppletive il privilegio possa esercitarsi in pregiudizio dei diritti acquisiti successivamente dai terzi.

Con sentenza n. 1448 dell'11 maggio 1968, la Corte di Cassazione ha affermato che il privilegio speciale immobiliare *"si qualifica come diritto soggettivo, che ha natura di diritto reale di garanzia; nasce contestualmente al credito e postula, sin dal suo sorgere, un rapporto diretto con l'oggetto, che resta vincolato al soddisfacimento del credito garantito, conferendo al creditore un potere immediato sul bene immobile, efficace erga omnes"*.

In ordine all'individuazione del momento in cui sorge l'obbligazione per imposta di registro e, con essa, il privilegio speciale immobiliare ex art. 2772 codice civile, la stessa Corte di Cassazione ha chiarito che:

- il credito dello Stato per imposta di registro, anche ove si tratti di imposta dovuta in misura ordinaria a seguito della decadenza da agevolazioni concesse all'atto di registrazione, nasce, contestualmente al connesso privilegio immobiliare di cui all'art. 2772 codice civile, al momento della confezione dell'atto soggetto a tributo (sentenza n. 2294 dell'11 maggio 1978);

- il privilegio in questione si estingue con il decorso di cinque anni dalla data della registrazione (sentenza n. 2644 del 27 aprile 1984);
- tale termine costituisce termine di decadenza (e non di prescrizione) e non è perciò suscettibile di sospensione o di interruzione (sentenza n. 3507/1972).

Inoltre, la Commissione Tributaria Centrale, Sez. XIX, con decisione n. 3910 del 31 maggio 1989, con riferimento alla sentenza della Corte di Cassazione n. 3369 del 28 luglio 1977, ha affermato che *"il fatto generatore della decadenza dai benefici fa rivivere ex tunc la pretesa tributaria, con il contenuto originario che avrebbe presentato ove non fosse stato concesso il beneficio"*.

La sentenza della Corte di Cassazione - SS.UU. - n. 31 del 12 ottobre 2000, dopo aver confermato che il privilegio dello Stato deve essere esercitato entro i 5 anni previsti dall'art. 56, comma 4, ultimo periodo, DPR n.131/1986, qualifica poi il terzo acquirente del bene gravato dal privilegio quale *"una sorta di responsabile senza debito, pur non essendo debitore di imposta"*.

Ed invero, ai sensi dell'art. 57, comma 4, del DPR n.131/1986, *"l'imposta complementare dovuta per un fatto imputabile soltanto ad una delle parti contraenti è a carico esclusivamente di questa"*; di conseguenza, il terzo acquirente può essere coinvolto soltanto a seguito della procedura esecutiva avviata nei confronti del suo venditore resosi insolvente nel pagamento dell'imposta complementare in questione.

Sulla base di quanto in precedenza evidenziato, si ritiene, in linea con l'orientamento della Cassazione, che il credito dello Stato per la maggiore 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 (vale a dire rivendita infraquinquennale seguita dal mancato riacquisto entro un anno), come invece sostenuto dal contribuente istante.

Per completezza di trattazione, si precisa che la risoluzione n. 112 del 27 dicembre 2012, citata dall'istante, non appare in alcun modo riferita al privilegio di cui all'art. 56, comma 4, ultimo periodo, del DPR n.131/1986 e, di conseguenza, non risulta

utilizzabile al fine della risoluzione della problematica prospettata.

**Firma su delega del Direttore Regionale
Pierluigi Merletti
IL DIRIGENTE**

Andrea Cirri
