



**Consiglio Nazionale del Notariato
Ufficio Studi**

Protocollo n.0006889/2023 del 20/09/2023

Quesito n. 86-2023/T
Rich.: not. Gennaro Fiordiliso

Roma 25/07/2023

Agevolazione prima casa – rivendita entro l’anno ex art. 1, nota II bis, comma 4 bis, tariffa parte prima allegata al TUR – assenza dichiarazione relativa all’impegno a rivendere – mendacio

Si prospetta la seguente fattispecie.

Con atto di acquisto di unità abitativa e relativa pertinenza del 5 agosto 2020, la parte acquirente chiedeva i benefici prima casa; la stessa parte dichiarava nell’atto di non essere titolare di altre unità abitative nello stesso Comune e di non aver beneficiato di altri acquisti con agevolazioni prima casa.

La parte acquirente, tuttavia, al momento dell’acquisto era titolare di altra unità abitativa sita nello stesso Comune per cui aveva usufruito dei benefici prima casa. Con atto del 20 maggio 2021, entro un anno dalla data di acquisto della seconda unità abitativa *de quo*, aveva però trasferito l’immobile agevolato preposseduto nel detto Comune, pur senza effettuare alcuna dichiarazione in ordine alla volontà di rivendere il cespite agevolato.

Con avviso di accertamento e liquidazione delle imposte, l’Agenzia delle Entrate revocava le agevolazioni prima casa, applicando interessi di mora e sanzione pecuniaria, ritenendo le dichiarazioni rese in atto mendaci, senza considerare rilevante la circostanza che l’acquirente avesse provveduto a trasferire l’immobile preposseduto nei termini imposti dalla normativa vigente. L’amministrazione finanziaria ha inoltre ritenuto inefficace qualsiasi atto integrativo.

Ciò posto, ed allegato l’atto di accertamento, si chiede di sapere, se sia possibile, redigendo un atto integrativo, fruire del beneficio fiscale “prima casa”.

È bene ricordare preliminarmente che ai sensi dell’art. 1 nota II bis, comma 4 bis della tariffa parte prima allegata al TUR «L’aliquota del 2 per cento si applica anche agli

atti di acquisto per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, all'atto di cui al periodo precedente si applica quanto previsto dal comma 4».

Il comma 4 richiamato dalla disposizione appena riportata prevede inoltre: «In caso di dichiarazione mendace o 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».

Dunque, in base alla disciplina di cui al comma 4 bis della nota II bis menzionata, il contribuente può riacquistare con l'agevolazione pur essendo ancora proprietario di un altro immobile agevolato purché proceda alla rivendita del secondo immobile entro l'anno.

Anche nel caso di cui al comma 4 bis la previsione normativa subordina l'accesso al beneficio alla sussistenza degli ordinari presupposti e alla loro dichiarazione in atto, con una specifica prescrizione in merito al requisito di cui alla lettera c), comma 1, della nota II bis relativo all'impossidenza di altro immobile agevolato.

Per tale ragione si è ritenuto opportuno che le dichiarazioni da rendere nell'atto di acquisto per usufruire delle agevolazioni 'prima casa' vengano diversificate a seconda che l'acquirente sia o non sia già titolare di un'altra abitazione agevolata e che, nel primo caso, intenda o meno alienarla entro un anno; ciò al fine di rendere redazionalmente in modo chiaro se si tratti di un acquisto ai sensi del comma 1 o del comma 4-bis¹.

La scelta redazionale, volta anche ad agevolare l'attività di controllo dell'amministrazione finanziaria, non è tuttavia imposta dalla previsione di cui comma 4 bis. Quest'ultima norma non prescrive che il contribuente renda una dichiarazione d'intento in ordine all'alienazione entro l'anno ovvero diversifichi le dichiarazioni da effettuare ai fini dell'accesso al beneficio.

Ed in effetti, per ipotesi di cui al comma 4 bis, ferme restando la necessità di rendere le dichiarazioni così come prescritte dal comma 1, il beneficio è ammesso ove «l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1» e i requisiti "prima casa" di cui alle lettere a) e b) dello stesso comma «si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto».

Tale formulazione normativa si può ragionevolmente intendere nel senso che la rivendita entro l'anno assuma un'efficacia "sanante" del mendacio nelle dichiarazioni originariamente rese; ovvero, attesa l'assenza di prescrizioni specifiche in merito all'esplicitazione in atto dell'intento di rivendere l'immobile, è possibile ritenere che le

¹ Così studio 5-2016/T, *Novità in tema di condizioni per gli acquisti della "prima casa di abitazione" nella Legge di Stabilità 2016*, est. A. LOMONACO

dichiarazioni, comunque da rendere per l'accesso al beneficio, si riferiscano, in questo particolare caso, ad un momento temporalmente successivo all'atto stesso, ossia alla scadenza dell'anno entro il quale al contribuente è accordata la possibilità di rivendere l'immobile agevolato acquistato per primo.

In effetti anche la giurisprudenza di merito adotta la prima soluzione interpretativa indicata ove afferma, in un caso di rivendita entro l'anno in cui era stato contestato il mendacio in assenza di dichiarazioni "adattate" al caso concreto, che *«la sussistenza nei fatti delle condizioni per fruire delle agevolazioni della prima casa priva la stessa dichiarazione resa nell'atto pubblico di acquisto, del carattere di mendacità»*².

D'altro canto i commentatori, avvicinandosi invece alla seconda soluzione prospettata, osservano che nel caso di cui al comma 4 bis *«non è richiesta una dichiarazione d'intenti, come quella prevista per chi si obbliga a trasferire la residenza nei 18 mesi; quindi, l'atto non dovrà contenere una dichiarazione del tipo "l'acquirente si obbliga a trasferire l'immobile ... entro un anno da oggi"; tuttavia la circostanza risulterà nel momento in cui l'acquirente dichiara il possesso dei requisiti (e quindi che è titolare di un immobile da alienare nell'anno)»*³.

Anche l'amministrazione finanziaria in una recente risposta ad interpello⁴, pare riconoscere che la rivendita del primo immobile agevolato entro l'anno debba essere valutata quale circostanza di fatto idonea ad impedire la decadenza. Si ammette infatti (ancorché ex post e con atto integrativo) l'applicabilità dell'agevolazione sull'acquisto del secondo immobile in ragione della rivendita del primo (agevolato) nell'anno, in assenza di accorgimenti redazionali di qualunque tipo.

In sostanza, nel caso di cui alla risposta ad interpello, l'atto integrativo in relazione al secondo acquisto è stato redatto al fine di beneficiare dell'agevolazione prima casa senza l'adozione di alcuno specifico "adattamento" al caso concreto, pur essendo il contribuente, al momento del secondo rogito, già titolare di una "prima casa" (poi rivenduta entro l'anno).

In definitiva seguendo le opzioni ermeneutiche esposte, che trovano evidente avallo in giurisprudenza, dottrina e prassi, la conclusione non muta: pur in assenza di accorgimenti redazionali nel secondo atto d'acquisto o in eventuali atti integrativi di quest'ultimo, il comma 4 bis può considerarsi operante laddove l'immobile agevolato preposseduto venga rivenduto entro l'anno.

A questo proposito si deve evidenziare che il rinvio al comma 4 contenuto nel comma 4 bis, che implica l'operatività della decadenza, non vale a rendere rilevante il mendacio *tout court* ed in ogni caso, ma solo ove questo palesi l'assenza dei requisiti prescritti dalla disciplina e dichiarati in atto.

Infatti, le prescritte dichiarazioni costituiscono il veicolo attraverso il quale il contribuente comunica l'esistenza delle condizioni necessarie all'applicazione dell'aliquota agevolata (non conoscibili o difficilmente conoscibili altrimenti da parte dell'amministrazione) e risultano, pertanto, elemento costitutivo della fattispecie

² Commissione tributaria regionale Lazio Roma, Sez. II, Sent., 12/04/2022, n. 1701

³ Cfr. SANTARCANGELO, *Tassazione degli atti notarili*, Milano, 2022, 1935

⁴ Direzione Regionale della Lombardia Interpello n. 904-2696/2022, inedita

agevolativa, esprimendo anche la scelta del contribuente in ordine alla fruizione del beneficio.

In questo senso si deve leggere anche l'orientamento della giurisprudenza prevalente, richiamata (impropriamente) dall'amministrazione nell'atto di accertamento, ove afferma, per un verso che *«L'applicazione dell'aliquota ridotta non costituisce affatto un onere del venditore, ma solo un diritto soggettivo dell'acquirente, la cui fruizione è subordinata soltanto alla manifestazione (espressa nell'atto di acquisto) della sua volontà di beneficiare di quella riduzione»*, la quale manifestazione *«suppone necessariamente la "dichiarazione" dell'acquirente (contribuente) della sussistenza di tutte le condizioni contemplate dalle specifiche norme per godere dell'agevolazione»*⁵; per altro verso che *«per "dichiarazione mendace" deve intendersi ogni e qualsiasi richiesta di fruizione del beneficio in difetto delle condizioni, soggettive ed oggettive, previste dalla Legge»*⁶.

Ne consegue, di converso, che in presenza delle ordinarie dichiarazioni in atto previste dalla legge e della rivendita nell'anno contemplata dal comma 4 bis, non trova fondamento la contestazione del "mendacio". Nell'ottica indicata, infatti, risulta eccessivamente formalistico il ragionamento (seguito nel caso di specie dall'Ufficio) per cui la sola assenza di una dichiarazione non prescritta possa generare la perdita del beneficio fiscale, anche in presenza dei presupposti di legge.

In proposito vale la pena ricordare che in tempi recenti, seppur con riferimento ad una fattispecie diversa da quella in esame, la Cassazione a SS.UU. ha espressamente censurato l'interpretazione dell'amministrazione finanziaria volta a ricavare la decadenza da un dato regime per inottemperanza del contribuente ad suo presunto onere di allegare determinate circostanze, ove tale onere non sia espressamente previsto dalla legge e l'amministrazione finanziaria sia pienamente nelle condizioni di verificare quelle stesse circostanze⁷.

In conclusione, l'adozione di accorgimenti redazionali per diversificare le dichiarazioni di cui alla nota II bis e palesare l'intento di rivendere nel caso di cui al comma 4 bis, risulta essere una facoltà del contribuente, non già un obbligo imposto dalla legge.

Ne consegue che non risulta necessaria la redazione di un atto integrativo per il perfezionamento della fattispecie agevolativa ove i predetti accorgimenti redazionali manchino.

⁵ Cass. 26259/2010

⁶ Cass. 11639/2017

⁷ Cass. civile Sez. Unite, 2321/2020 in CNN Notizie del 7/02/2020 con nota di CANNIZZARO, *Secondo la Cassazione a Sezioni Unite la mancata dichiarazione in atto del valore di perizia non disattiva il "meccanismo" della rivalutazione*

Ciò in quanto, in presenza delle ordinarie dichiarazioni previste dalla nota II *bis*, pur non adattate al caso concreto, e di tutte le condizioni previste dalla legge, compresa la rivendita entro l'anno di cui al comma 4bis, l'agevolazione rimane ferma: non può configurarsi il mendacio né essere contestata la decadenza dal beneficio.

Con i migliori saluti

F.to Susanna Cannizzaro