

Mercoledì
7 Marzo 2018

IL GIORNALE DEI PROFESSIONISTI

www.ilssole24ore.com
@24NormeTributi



FISCO E CALAMITÀ

Rate dal 31 maggio per i terremotati

Salvina Morina e Tonino Morina ► a pagina 23



RESPONSABILITÀ D'IMPRESA

Società estere soggette alla 231

Riccardo Borsari ► pagina 27

Immobili e tasse. Per la Cassazione il possesso di un bene non idoneo all'uso abitativo non osta a un nuovo acquisto con l'agevolazione

La seconda-prima casa sfida il Fisco

L'Agenzia contraria alle aperture dei giudici - Tutti gli ostacoli per i contribuenti

PAGINA A CURA DI
Angelo Busani

La Cassazione apre probabilmente una nuova era nella storia dell'agevolazione per l'acquisto della «prima casa». La sentenza 2565/2018 (si veda «Il Sole 24 Ore» del 3 febbraio) proclama infatti, a chiare lettere, che la proprietà di una casa «non idonea» a uso abitativo non ostacola l'acquisto agevolato di un'altra abitazione (senza dover necessariamente alienare la casa «prepossessionata»). Si consolida così l'orientamento inaugurato con la sentenza 18128/2009 e l'ordinanza 100/2010.

Pertanto, quando la legge sull'agevolazione (la nota II-bis all'articolo 1, Tariffa parte I, allegata al Dpr 131/1986) dispone che non può comprarsi la «prima casa» il contribuente nella situazione di «preposizione» di un'altra casa, si dovrebbe interpretare tale normativa (secondo la Cassazione) come se dicesse che è impedito l'acquisto della «prima casa» al contribuente che abbia:

- nel medesimo Comune, la piena proprietà (o il diritto di uso, usufrutto o abitazione) di altra casa idonea all'uso abitativo;
- in qualsiasi parte del territorio nazionale, la piena o nuda proprietà (o il diritto di uso, usufrutto o abitazione) di altra casa, acquistata con l'agevolazione «prima casa».

Il ragionamento della Cassazione è che quando la legge prescrive l'«impossibilità» di altre case nel medesimo Comune, tale situazione vi sarebbe anche nell'ipotesi di «possessione» di case che non si prestino a essere atte all'uso abitativo del contribuente. Si aprono però almeno tre problemi.

Il primo è che l'amministrazione non è mai stata d'accordo di dar rilievo alla pretesa inidoneità dell'abitazione prepossessionata: con toni diversi, correlati alla legislazione tempo per tempo vigente, il Fisco ha espresso contrarietà a questo ragionamento nella risoluzione 86/E del 2010, nella circolare 1/E del 1994, nella risoluzione n. 310657 del 1989 e nella circolare 29/9/1449 del 1982.

Il secondo problema è che la legge impone, per ottenere l'age-

volazione «prima casa», che il contribuente dichiari, nell'atto di acquisto di essere in una situazione di «impossibilità»; e sanziona la dichiarazione mendace pretendendo l'imposta ordinaria e la pena pecuniaria pari al 30% della differenza tra l'imposta agevolata e l'imposta ordinaria: in soldoni, il 9,1% della base imponibile se l'atto è tassato con il registro (e, quindi, sulla rendita catastale moltiplicata per 126) oppure il 7,8% della base imponibile se l'atto è a Iva (e, quindi, sul prezzo della compravendita). Chi si fida a sfidare il fisco rischiando la contestazione della dichiarazione mendace?

Il terzo problema è come tradurre in pratica il concetto di «inidoneità» della casa prepossessionata: la Cassazione chiaramente dice che può trattarsi sia di una situazione oggettiva (e cioè attinente allo stato dell'immobile), sia di una situazione soggettiva (cioè inerente alle condizioni personali del contribuente). Inidonea potrebbe dunque essere una casa divenuta troppo piccola (per l'aumento del numero dei familiari del contribuente in questione) o troppo grande (a causa della loro diminuzione); oppure, una abitazione prima tranquillamente utilizzabile ma che poi si renda inaccessibile (perché ubicata in un piano elevato non servito da un ascensore) a chi resti vittima di un incidente che ne comprometta la deambulazione; oppure, una casa posizionata in un luogo insalubre per il mutamento delle condizioni di salute del suo proprietario o che si renda inutilizzabile a causa della distanza dal suo luogo di studio o di lavoro; oppure, l'abitazione sulla quale il contribuente non abbia un diritto che non ne comporti «il potere di disporre come abitazione propria» (la Cassazione con sentenza 21289/2014 ha giudicato inidonea l'abitazione di cui il contribuente era comproprietario solo per il 5%); oppure una casa priva di impianti o servizi o resasi pericolante o fatiscente; eccetera. Insomma, si finisce per discutere (Cassazione 2278/2016) se sia idonea la casa in cui ogni bambino, di diverso sesso, non abbia la sua stanza.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Quando il mancato cambio di residenza è legittimo

MALATTIA DELL'ACQUIRENTE DI BREVE DURATA
Non riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Bolzano, 23 febbraio 2006

GRAVE STATO DI SALUTE DEL CONTRIBUENTE
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Puglia 21 ottobre 2015

PRECARIE CONDIZIONI DI SALUTE DELL'ACQUIRENTE
Non riconosciuto come forza maggiore
Cass. 22002/2014

MALATTIA DEL FIGLIO DEL CONTRIBUENTE
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Lombardia 26 aprile 2013

MORTE DELL'ACQUIRENTE
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 797/2000

MANCANZA DI RISORSE FINANZIARIE
Non riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Abruzzo 31 marzo 2008

ARRESTO DEL CONTRIBUENTE
Non riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Savona, 24 agosto 2011

SEPARAZIONE CONIUGALE DEL CONTRIBUENTE
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 8620/2014

NECESSITÀ DI LAVORI DI CONSOLIDAMENTO DELLE FONDAZIONI DI EDIFICIO ADIACENTE
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass., 22002/2014

ACQUISTO DI UN EDIFICIO CHE L'ACQUIRENTE INTENDE DEMOLIRE E RICOSTRUIRE
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 13148/2016

VINCOLI DERIVANTI DALLO STATUS DI DIPENDENTE CIVILE O MILITARE PRESSO UNA BASE DELLA NATO IN ITALIA
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 1494/2016

COLLOCAMENTO DELL'ACQUIRENTE IN "CASSA INTEGRAZIONE"
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 678/2017

LUNGAGGINI BUROCRATICHE DEL COMUNE NEL RILASCIARE IL CERTIFICATO DI ABITABILITÀ, IL CERTIFICATO DI RESIDENZA O TITOLI EDILIZI OPPURE RITARDO NELL'EMANAZIONE DEL DECRETO DI TRASFERIMENTO IN ESITO A UNA PROCEDURA ESPROPRIATIVA
Riconosciuto come forza maggiore
• CTC 32412/1995
• Ctr Roma 12 novembre 2007
• Ctr Umbria 15 ottobre 2010
• Cass. 18770/2014
• Ctr Varese, 11 giugno 2015
• Cass. 16568/2015
• Cass. 25880/2015
• Ctr Sicilia, 2 dicembre 2016
• Cass. 6076/2017
Non riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Toscana 9 dicembre 2003
• Cass. 20066/2005
• Cass. 4321/2009
• Ctr Aosta 24 gennaio 2011
• Cass. 4800/2015

NECESSITÀ PRATICHE EDILIZIE NON PREVEDIBILI E RESESI NECESSARIE IN SEGUITO ALL'EFFETTUAZIONE DI OPERE ABUSIVE ESEGUITO DALL'IMPRESA COSTRUTTRICE
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Verbania 30 gennaio 2009

STATO LOCATIVO O DI OCCUPAZIONE ABUSIVA DELL'IMMOBILE ACQUISTATO
Riconosciuto come forza maggiore
• CTC 1497/1996
• Ctr Toscana 3 settembre 2015
• Cass. 25437/2015
• Ctr Lombardia 14 aprile 2016
• Ctr Lazio 12 luglio 2011

• Ctp Milano 31 gennaio 2011
Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass., 4714/2003
• Cass. 7764/2014
• Cass. 13177/2014
• Cass. 13346/2016
• Ctp Pescara 16 maggio 2002
• Ctr Toscana 26 giugno 2007
• Ctr Umbria 15 ottobre 2010

IMPEDIMENTO DERIVANTE DAL LUOGO DI SVOLGIMENTO DEL PROPRIO LAVORO DA PARTE DELL'ACQUIRENTE
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctp Salerno 12 marzo 1998
• Ctp 18 febbraio 1999
• Ctr Roma 12 novembre 2007

ACQUISTO DI UN DIRITTO (QUALE LA NUDA PROPRIETÀ) CHE NON ATTRIBUISCE LA FACOLTÀ DI ADIBIRE IL BENE ACQUISTATO AD ABITAZIONE DELL'ACQUIRENTE
Riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 797/2000

ACQUISTO DI UNA QUOTA DI COMPROPRIETÀ (E NON UN'INTERA PIENA PROPRIETÀ)
Non riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Liguria 18 dicembre 2013

LAVORI IN CORSO NELL'EDIFICIO OGGETTO DI ACQUISTO AGEVOLATO
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctp Roma 12 novembre 2007
• Ctr Veneto 19 gennaio 2015
• Cass. 8351/2016
• Ctr Emilia Romagna 9 gennaio 2009
• Ctp Pisa 26 gennaio 2009
• Ctr Toscana 25 febbraio 2013
• Ctp Savona 29 aprile 2010

Non riconosciuto come forza maggiore
• Cass., 13800/2010
• Ctr Sicilia 24 marzo 2011
• Cass. 17249/2013
• Ctr Liguria 16 dicembre 2013
• Ctr Lombardia 30 gennaio 2014
• Cass. 7067/2014
• Cass. 5015/2015
• Cass. 23227/2015
• Cass. 864/2016

• Cass. 13148/2016
• Ctr Emilia-Romagna 2 gennaio 2017

NON ANCORA INTERVENUTO COLLEGAMENTO DELL'EDIFICIO ALLA RETE FOGNARIA
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Lombardia, 28 settembre 2016

INFILTRAZIONI DI ACQUA DALL'APPARTAMENTO SOPRASTANTE
Riconosciuto come forza maggiore
• Comm. Trib. Reg. Lazio, 16 dicembre 2007
• Comm. Trib. Prov. Vercelli, 5 febbraio 2010

RITROVAMENTO DI REPERTI ARCHEOLOGICI, IMPEDITIVO DELLA PROSECUZIONE DI LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE
Riconosciuto come forza maggiore
• Cass., 7 giugno 2013, n. 14399

SMOTTAMENTI NEL SEDIME DEL FABBRICATO E NELLA STRADA DI ACCESSO AL FABBRICATO STESSO, CAUSATI DA ABBONDANTI PIOGGE
Riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 19247/2014

PARZIALE EVIZIONE DELL'IMMOBILE A CAUSA DELLA ESISTENZA DI UNA PROCEDURA ESECUTIVA NON SCRIVILE ALL'ACQUIRENTE
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctp Roma, 15 giugno 2015

EVENTO SISMICO
Riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 13148/2016

SOSPENSIONE DEI LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE DELL'EDIFICIO PER ORDINE DELLA SOVRINTENDENZA
Riconosciuto come forza maggiore
• Ctr Toscana 18 aprile 2017

FALLIMENTO DELL'IMPRESA VENDITRICE
Riconosciuto come forza maggiore
• Cass. 2616/2016

Altri obblighi. I presupposti per il bonus

Cambio residenza, la forza maggiore salva dalle sanzioni

Chi compra la «prima casa» deve risiedere nel Comune ove è ubicata l'abitazione oggetto di acquisto o deve andarci a risiedere entro 18 mesi dal rogito, obbligandosi espressamente in tal senso nell'atto di acquisto. In caso di inadempimento, vi è il recupero dell'imposta ordinaria e l'applicazione della sanzione del 30% della differenza tra l'imposta ordinaria e l'imposta agevolata (risoluzione 105/E del 2011; Cassazione, sentenze 10807/2012, 18378/2012, 15959/2013).

Spesso si pone però il tema se il contribuente possa esimersi dal pagamento della sanzione (Cassazione 2552/2003) o dal recupero dell'imposta ordinaria (risoluzione 35/E del 2002) al ricorrere di un evento di «forza maggiore» che impedisce il trasferimento della residenza: nel caso del terremoto in Umbria l'amministrazione riconobbe la ricorrenza della «forza maggiore» per il fatto che il contribuente non riuscì a trasferire la propria residenza nel Comune terremotato a causa del lesionamento di una grande quantità di edifici (risoluzione 35/E del 2002); e anche successivamente l'agenzia delle Entrate si è dimostrata disponibile a valutare la ricorrenza della «forza maggiore» (risoluzione 140/E del 2008) in presenza di un evento, successivo al contratto di acquisto, imprevedibile per il contribuente e non dipendente dal suo comportamento.

La giurisprudenza di merito e legittimità ha ritenuto, in numerose occasioni, la ricorrenza del caso di «forza maggiore», teorizzandolo come l'evento sopravvenuto al contratto, non fronteggiabile dal contribuente, imprevedibile, inevitabile e non imputabile al contribuente stesso (si veda ad esempio Cassazione n. 17442/2013).

Per un attimo, vale a dire per effetto della sentenza di Cassazione n. 2616 del 10 febbraio 2016 è parso che questa ten-

denza al riconoscimento della «forza maggiore» fosse stata smentita: in tale sentenza, infatti, è stato affermato che il contribuente, il quale non sia riuscito a trasferire la sua residenza, non può in alcun caso scusarsi adducendo ragioni di «forza maggiore»: qualora l'acquirente domandi l'agevolazione «prima casa», impegnandosi a stabilire la propria residenza nel territorio del Comune dove si trova l'immobile acquistato nei 18 mesi successivi all'acquisto, «il trasferimento è onere che conforma un potere dell'acquirente e che va esercitato nel suinducito termine a pena di

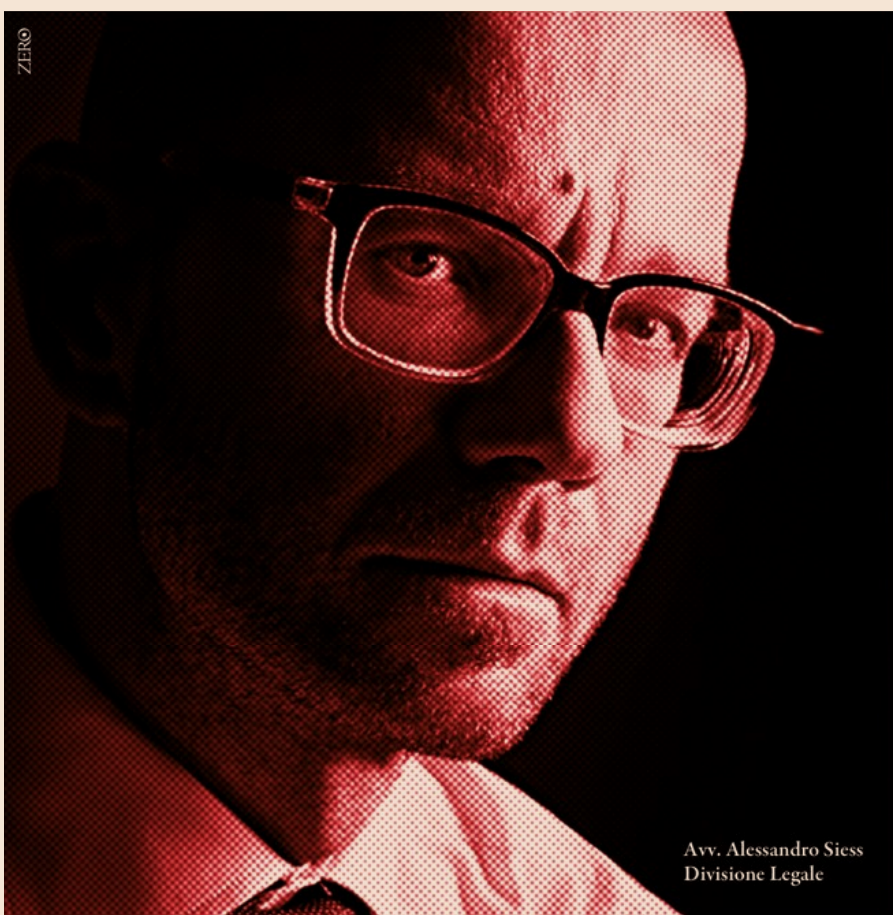
GIUDICI ED ENTRATE

Esimente per i contribuenti che non riescono a fare in tempo il trasferimento per fatti imprevedibili verificatisi dopo l'acquisto

decadenza, sul decorso della quale nessuna rilevanza va riconosciuta ad impedimenti sopravvenuti, anche se non imputabili all'acquirente». In altre parole, la Cassazione ha sostenuto che se il legislatore avesse voluto dar rilievo a eventi di interruzione o di sospensione del termine di 18 mesi, l'avrebbe espressamente sancito.

Senonché questa sentenza è rimasta isolata in quanto nella giurisprudenza successiva è stato nuovamente dato credito alla «giustificazione» discendente dalla «forza maggiore», senza tentennamenti, sia in sede di legittimità (Cassazione 8351/2016, 13148/2016, 13346/2016, 678/2017 e 6076/2017) che in sede di merito (Ctr Lombardia 14 aprile 2016, Ctr Lombardia 28 settembre 2016, Ctr Sicilia 2 dicembre 2016, Ctr Emilia-Romagna 2 gennaio 2017, Ctr Reggio Emilia 16 maggio 2017, Ctr Toscana 18 aprile 2017).

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Avv. Alessandro Siess
Divisione Legale

POTRESTI DECIDERE DI VENDERE IL TUO STUDIO PROFESSIONALE. POTREBBE ESSERE UTILE PARLARNE CON NOI.

Se vuoi compiere questo passo importante, noi di MPO&Partners possiamo offrirti un supporto altamente qualificato e massima riservatezza. Ti affiancheremo passo dopo passo in tutte le fasi della vendita per favorire un passaggio ottimale e preservare così il valore della tua attività. Conta su di noi, perché noi ci mettiamo la faccia.

CHIAMACI 02.48007790

MPO PARTNERS
MERGER & ACQUISITION
i Professionisti per i Professionisti
MILANO - TORINO - ROMA - NAPOLI - BOLOGNA
www.mpopartners.com - info@mpopartners.com

info@mpopartners.com