

Risposta n. 29/2025

OGGETTO: Decadenza dall'agevolazione cd. "prima casa" già fruita, di cui al comma 4, Nota II-bis, articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. n.131 del 1986, nelle ipotesi di vendita infraquinquennale dell'immobile agevolato e riacquisto entro l'anno, da parte del residente all'estero, di un terreno edificabile sito all'estero, per la costruzione di un fabbricato da adibire a propria abitazione principale

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante*, afferma di essere residente nello *Stato X* e iscritto all'A.I.RE., e che nel maggio del 2020 ha acquistato la proprietà di un immobile, sito in Italia nel comune di Y, fruendo della cd. agevolazione "prima casa". Prima del decorso del quinquennio previsto dalla legge, nel luglio del 2024, dichiara di aver alienato tale immobile.

L'*Istante* tra settembre/ottobre 2024 manifesta l'intenzione di voler procedere alla stipulazione dell'atto notarile di acquisto di un terreno, sito all'estero, ove intende costruire una nuova casa da adibire ad abitazione principale.

Ciò premesso, l'*Istante* chiede di conoscere se l'acquisto di un terreno edificabile per la costruzione di una casa da adibire a propria abitazione principale nello *Stato X*, effettuato entro un anno dalla vendita dell'immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa", consenta di evitare la decadenza dal beneficio di cui al comma 4, della Nota II-*bis* all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante*, alla luce dell'alienazione della prima casa al fine di finanziare la costruzione del nuovo immobile all'estero, ritiene di non dover decadere dall'agevolazione beneficiata, secondo quanto disposto dall'ultimo periodo della disposizione in esame, a condizione di trasmettere l'atto notarile, con la menzione sulla destinazione di "abitazione principale" dell'immobile, corredato dai permessi di costruire, dal progetto di costruzione e da ogni altro documento che l'Amministrazione valuti come necessario.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai fini dell'imposta di registro, la fruizione dell'agevolazione c.d. "prima casa" è subordinata al possesso dei requisiti, di carattere oggettivo e soggettivo, che devono ricorrere congiuntamente (*cf.* risoluzione del 20 agosto 2010 n. 86/E), stabiliti dalla Nota II-*bis*, all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al decreto del Presidente della Repubblica del 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR).

In particolare, l'articolo 1 della citata Tariffa, Parte prima, modificato dall'articolo 2 del decreto legge 13 giugno 2023, n. 69 (cd. "*decreto Salva infrazioni*"), convertito con modificazioni dalla legge 10 agosto 2023, n. 103, prevede l'applicazione dell'aliquota agevolata, nella misura del 2 per cento, agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione che hanno per oggetto «*case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9*», ove ricorrano le condizioni di cui alla lettera a) b) e c) del comma 1 della citata Nota II-bis.

Il successivo comma 4 prevede che: «*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 5 anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30% delle stesse imposte. Se si tratta di cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti deve recuperare nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonché irrogare la sanzione amministrativa pari al 30% della differenza medesima. Sono dovuti gli interessi di mora di cui al comma 4 dell'art. 55 del presente TU. Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui 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*».

Se ne deduce che se l'abitazione acquistata in regime di favore viene trasferita per atto a titolo oneroso o gratuito, entro i cinque anni dalla data dell'acquisto, il beneficiario dell'agevolazione decade dalla stessa e deve corrispondere le maggiori imposte e la relativa sanzione. È tuttavia possibile evitare tale decadenza acquistando - entro un anno dall'alienazione dell'immobile agevolato - altro immobile da adibire a propria abitazione principale (Cfr. risoluzione del 16 marzo 2004 n. 44/E).

La circolare del 7 giugno 2010 n. 31/E, dopo aver precisato, al paragrafo 3.1, che *«il nuovo immobile acquistato sia utilizzato come dimora abituale del contribuente»* ha sancito, al paragrafo 3.2, l'estensione dell'eccezione in parola *«[...] anche nell'ipotesi in cui l'immobile acquistato sia situato in uno Stato estero [...], sempreché sussistano strumenti di cooperazione amministrativa che consentono di verificare che effettivamente l'immobile ivi acquistato sia stato adibito a dimora abituale»*.

Confermando il principio di diritto enunciato dalla succitata risoluzione 44/E del 2004, la circolare del 12 agosto 2005 n. 38/E, al paragrafo 5.2, ha statuito che trova applicazione la salvaguardia del diritto all'agevolazione, anche nei casi in cui il soggetto alienante, entro un anno, compri un terreno sul quale costruire l'immobile, sempre da destinare a propria abitazione principale.

In proposito, la circolare evidenzia quanto già precisato nella risoluzione 44 del 2004, ossia che *«per non incorrere nella decadenza dal beneficio c.d. "prima casa", non è di per sé sufficiente l'acquisto entro un anno del terreno, richiedendosi a tal fine che - entro l'anno dall'alienazione - venga ad esistenza il fabbricato destinato ad abitazione principale.»*

A tal fine, *«Non è necessario che il fabbricato sia ultimato: è sufficiente che lo stesso entro l'anno venga ad esistenza, cioè acquisti rilevanza dal punto di vista urbanistico; deve quindi esistere almeno un rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e deve essere stata completata la copertura (articolo 2645-bis, comma 6, c.c.)»* (Cfr. risoluzione 44 del 2004).

Premesso quanto sopra delineato, si ritiene che non opera la decadenza dall'agevolazione in esame nelle ipotesi in cui il terreno ove costruire l'immobile da adibire ad *"abitazione principale"* sia riacquistato all'estero, entro un anno dall'alienazione dell'immobile agevolato sito in Italia, a condizione che il suddetto immobile venga ad esistenza nei suoi aspetti strutturali essenziali, ivi inclusa la copertura, sempre entro l'anno dalla precedente alienazione, e che lo stesso sia adibito a dimora abituale. Tali condizioni devono essere dimostrate all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente presentando adeguata documentazione.

Al riguardo, la risposta del 24 febbraio del 2021 n. 126 precisa che *«l'acquirente può inviare la documentazione comprovante il diritto a non decadere dall'agevolazione in esame all'ufficio competente, che valuterà se procedere all'emissione dell'avviso liquidazione e se avvalersi degli strumenti di cooperazione amministrativa in vigore con lo Stato estero, come ad esempio la "Convenzione di Strasburgo del 25 gennaio 1988 concernente la reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale tra gli stati membri del Consiglio d'Europa e i paesi membri dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico - OCSE"»*.

In merito alla documentazione probatoria, ferma restando la valutazione del competente ufficio accertatore, può essere funzionale la presentazione di copia del rogito

notarile di acquisto dell'abitazione sita all'estero, di documentazione comprovante la dimora abituale nell'immobile acquistato all'estero, (quali fatture di fornitura di luce, acqua o gas) con riferimento al medesimo immobile. I suddetti documenti dovranno essere muniti di apostille e tradotti in lingua italiana (Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961).

Si precisa che l'invio di tale documentazione non preclude all'ufficio accertatore di precedere all'ordinaria attività di accertamento, sia in ordine alla gestione dell'attività di liquidazione dell'imposta, sia in ordine alla valutazione dell'idoneità probatoria, ai fini sopra indicati, della citata documentazione.»

Nel caso di specie, l'*Istante*, residente all'estero, intende acquistare nello *Stato X* un terreno edificabile ove costruire un immobile da adibire a sua abitazione principale e non decadere dall'agevolazione cd. "prima casa" di cui ha fruito meno di cinque anni fa per l'acquisto della prima casa in Italia.

Alla luce dei documenti di prassi sopra richiamati e, ferme restando tutte le altre condizioni previste dalla normativa in esame, si ritiene che l'*Istante* rientri nell'ipotesi eccezionale di salvaguardia del beneficio "prima casa" di cui al comma 4 della Nota II-*bis* dell'articolo 1 della Tariffa Parte Prima allegata al TUR.

Tali condizioni dovranno essere dimostrate all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente presentando adeguata documentazione probatoria quale copia del rogito notarile di acquisto del terreno, del progetto di costruzione dell'abitazione principale e relativi permessi delle autorità locali competenti, del contratto di appalto e di documentazione comprovante la dimora abituale nell'immobile acquistato all'estero (quali fatture di fornitura di luce, acqua o gas) con riferimento al medesimo immobile.

I suddetti documenti dovranno essere muniti di *apostille* e tradotti in lingua italiana (Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961).

Inoltre, al fine di consentire agli Uffici competenti un controllo puntuale circa la sussistenza di tutte le condizioni necessarie a non incorrere nell'esaminata decadenza, con particolare riferimento all'attestazione della reale edificabilità del terreno nonché dell'immediata idoneità ad essere suscettibile di utilizzazione edificatoria, il contribuente è tenuto a presentare una certificazione, rilasciata dalle Autorità competenti estere, da cui si possa rilevare la destinazione edificatoria del terreno, secondo i piani urbanistici locali, e l'eventuale presenza di vincoli (ambientalistici, archeologici, etc.) che potrebbero intralciare o limitare l'edificabilità dello stesso.

Peraltro, l'*Istante* dovrebbe fornire un documento, sempre rilasciato dalle Autorità competenti estere, da cui si evinca la variazione dell'unità immobiliare, da terreno edificabile a fabbricato a uso abitativo, attuata in un intervallo di tempo preordinato, ossia un anno dalla data di alienazione dell'immobile acquistato con regime agevolato "prima casa", così da permettere agli uffici di appurare che l'unità immobiliare "*nei suoi aspetti strutturali essenziali*" è venuta ad esistenza come fabbricato ad uso abitativo entro un anno dalla suddetta alienazione.

Si precisa che l'invio di tale documentazione non preclude all'ufficio accertatore di precedere all'ordinaria attività di accertamento, sia in ordine alla gestione dell'attività di liquidazione dell'imposta, sia in ordine alla valutazione dell'idoneità probatoria, ai fini sopra indicati, della citata documentazione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**