

Osservatorio di giurisprudenza

a cura di Ernesto Briganti (*)

DIRITTI REALI

DIRITTO DI USO ESCLUSIVO

Cassazione Civile, Sez., II, 21 luglio 2025, n. 20548

Diritto di uso esclusivo - Diritto reale - Condominio - Atto di disposizione del condomino - Ammissibilità

Il diritto di uso esclusivo sul lastrico è qualificabile come diritto reale e non come diritto personale di godimento collegato alla proprietà singola; ne consegue che il condomino usuario può cederlo a terzi senza necessità del consenso degli altri comproprietari. L'uso esclusivo su parti comuni dell'edificio, riconosciuto al momento della costituzione di un condominio in favore di unità immobiliari in proprietà esclusiva al fine di garantirne il migliore godimento, incide, non sull'appartenenza delle dette parti comuni alla collettività, ma, sul riparto delle correlate facoltà di godimento fra i condòmini, che avviene secondo modalità non paritarie determinate dal titolo, in deroga a quello altrimenti presunto ex artt. 1102 e 1117 c.c. Tale diritto reale d'uso esclusivo non è riconducibile al diritto reale d'uso previsto dall'art. 1021 c.c., e, pertanto, oltre a non mutuarne le modalità di estinzione, è tendenzialmente perpetuo e trasferibile ai successivi aventi causa dell'unità immobiliare cui accede.

NULLITÀ DELIBERA CONDOMINIALE

Cassazione Civile, Sez., II, 15 settembre 2025, n. 25227

Condominio - Area antistante immobile comune - Divieto uso carrabile - Delibera condominiale - Sussistenza

Non è affetta da nullità la delibera adottata dall'assemblea condominiale che vieti l'uso carrabile ed il posteggio su tutta la parte dell'area antistante l'immobile comune, poiché non preclude l'uso diverso di tale porzione agli altri comproprietari. Pertanto, la possibilità dei comproprietari di usare un'area comune a parcheggio, tranne il caso che sia costituita in forma specifica ed autonoma come diritto di servitù, costituisce solo una facoltà di uso del bene connesso al diritto di comproprietà e rimane sottoposta alla disciplina dell'uso del bene comune adottata dalla maggioranza dei condòmini.

OBBLIGAZIONI E CONTRATTI

SIMULAZIONE DI DONAZIONE

Cassazione Civile, Sez., II, 8 ottobre 2025, n. 27047

Contratti - Donazione - Simulazione - Controdedichiarazione - Forma scritta ad probationem tantum

La simulazione di un negozio solenne soggiace ad un requisito di forma scritta *ad probationem tantum*, ma non pure a quello solenne ed ulteriore eventualmente richiesto *ad substantiam* per l'atto della cui simulazione si tratta, poiché le controdedichiarazioni, nel rappresentare il documento idoneo a fornire la suddetta prova, sono destinate a restare segrete e possiedono, quindi, un'obiettività giuridica diversa dalle modificazioni dei patti, le quali implicano un nuovo accordo, modificativo del precedente, realmente voluto e concluso.

DISTINZIONE TRA CONTRATTO DI APPALTO DI SERVIZI DI TRASPORTO E CONTRATTO DI TRASPORTO

Cassazione Civile, Sez., II, 4 agosto 2025, n. 2541

Contratti speciali - Contratto di trasporto - Organizzazione di mezzi del trasportatore - Qualificazione giuridica del regolamento contrattuale

È configurabile un contratto di appalto di servizio di trasporto (disciplinato dall'art. 1655 ss. c.c. e dall'art. 29, D.Lgs. n. 276/2003) e non un semplice contratto di trasporto (di cui agli artt. 1678 ss. c.c.), allorché ci si trovi in presenza di un'apposita organizzazione di mezzi apprestata dal trasportatore per l'esecuzione del contratto, in relazione all'importanza e alla durata dei trasporti da effettuare, connotati rivelatori di detta organizzazione essendo, normalmente, la molteplicità e sistematicità dei trasporti, la pattuizione di un corrispettivo unitario per le diverse prestazioni, l'assunzione dell'organizzazione dei rischi da parte del trasportatore.

REGOLAMENTAZIONE DEGLI ACCORDI PATRIMONIALI IN CASO DI CRISI CONIUGALE

Cassazione Civile, Sez., I, 21 luglio 2025, n. 20415

Accordo tra coniugi - Disciplina dei rapporti patrimoniali in caso di crisi coniugale - Contratto atipico - Validità

Va riconosciuta validità all'accordo tra i coniugi che vogliano regolamentare i loro rapporti patrimoniali in caso di fallimento del matrimonio, in quanto contratto atipico con condizione sospensiva lecita, espressione dell'autonomia negoziale dei coniugi, diretto a realizzare interessi meritevoli di tutela, ai sensi dell'art. 1322, comma 2, c.c., essendo, infatti, il fallimento del matrimonio non causa genetica dell'accordo, ma mero evento condizionale.

(*) Le massime sono redatte da Raffaella Scotti.

SUCCESSIONI

IL PRESUPPOSTO DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE È LA VOCAZIONE EREDITARIA

Cassazione Civile, Sez. V, 4 luglio 2025, n. 18252

Successione ereditaria - Imposta di successione - Presupposto dell'imposizione tributaria - Vocazione ereditaria

In tema di imposta sulle successioni, presupposto dell'imposizione tributaria è la chiamata all'eredità e non già l'accettazione. Ne consegue che, allorché la successione riguardi anche l'eredità devoluta al dante causa e da costui non ancora accettata, l'erede è tenuto al pagamento dell'imposta anche relativamente alla successione apertasi in precedenza, la cui delazione sia stata a lui trasmessa ai sensi dell'art. 479 c.c.

L'ACCETTAZIONE DELL'EREDITÀ NON È UN ATTO PERSONALISSIMO

Cassazione Civile, Sez., II, 9 giugno 2025, n. 15301

Successione ereditaria - Accettazione dell'eredità - Natura giuridica del negozio unilaterale - Rappresentanza - Ammissibilità

L'accettazione dell'eredità, a differenza della redazione del testamento, non rappresenta un atto personalissimo, in quanto la legittimazione ad accettare l'eredità del rappresentante legale è espressamente prevista dagli artt. 320, comma 3 e 374, n. 6, c.c., norme che attribuiscono tale legittimazione rispettivamente ai genitori per il minore e al tutore per l'interdetto. Ne deriva che l'accettazione dell'eredità può essere eseguita dal rappresentante volontario, non solo in forza di procura speciale avente a oggetto l'accettazione di una eredità individuata, ma, anche, in forza di procura generale che conferisca il potere di accettare qualunque eredità delata al rappresentato.

SANZIONI FISCALI NON TRASMISSIBILI AGLI EREDI

Cassazione Civile, Sez. V, 4 agosto 2025, n. 22476

Successione ereditaria - Sanzioni fiscali - Morte del contribuente - Intransmissibilità agli eredi

I figli non sono tenuti a pagare i debiti contratti dal genitore con l'Agenzia delle Entrate, quando essi abbiano natura di sanzione, poiché la morte dell'autore della violazione comporta sempre l'estinzione dell'obbligazione di pagamento della detta sanzione pecuniaria irrogata dall'Amministrazione. Ne consegue che le sanzioni per violazione delle leggi tributarie riferibili alla persona fisica non sono trasmissibili *mortis causa*, estinguendosi con il decesso del contribuente.

funzionale con l'azienda stessa, estraneo quindi alla definizione della consistenza di quest'ultima nella vicenda circolatoria, esso potrà rilevare, nel caso, quale modalità di pagamento del prezzo della cessione ai sensi dell'art. 43, comma, TUR.

AGEVOLAZIONI

Cassazione Civile, Sez. V, 16 febbraio 2025, n. 3913, ord.

Imposta di registro - Agevolazione "prima casa" - Immobile collabente - Categoria catastale F/2 - Idoneità abitativa - Irrilevanza

In materia di agevolazione "prima casa", di cui all'art. 1, Nota II-bis della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, posto che la norma agevolativa non esige l'idoneità abitativa dell'immobile già al momento dell'acquisto, il beneficio può essere riconosciuto anche all'acquirente di immobile collabente, non ostandovi la classificazione del fabbricato in categoria catastale F/2, ed invece rilevando la suscettibilità dell'immobile acquistato ad essere destinato, con i dovuti interventi edilizi, all'uso abitativo.

CATASTO

BASE IMPONIBILE

Cassazione Civile, Sez. V, 22 maggio 2025, n. 13732, ord.

Rendita catastale - Impianti eolici - Metodo indiretto di stima - Applicabilità

In materia di catasto, l'art. 1, commi 21 e 22, L. n. 208/2015 non abroga, neppure in forma tacita, l'art. 1, comma 244, L. n. 190/2014 che attribuisce valore normativo alla circolare dell'Agenzia del Territorio n. 6/T del 30 novembre 2012. Ne consegue che, con specifico riferimento agli impianti eolici, la rendita catastale va determinata mediante il procedimento indiretto (approccio di costo), considerando esclusivamente il valore degli immobili residuali (suolo, fondazioni, piazzola e cabina prefabbricata), con esclusione delle torri e degli aerogeneratori, in quanto beni strumentali non oggetto di stima diretta.

ACCERTAMENTO

Cassazione Civile, Sez. V, 26 giugno 2025, n. 17352, ord.

Valori catastali - Riclassamento d'ufficio - Microzone comunali - Valori medi di mercato - Motivazione specifica - Necessità

In caso di riclassamento d'ufficio ai sensi dell'art. 1, comma 335, L. n. 311/2004, l'Ufficio ha l'obbligo di specificare in maniera rigorosa, completa, specifica e razionale la motivazione dell'atto, indicando chiaramente i presupposti giustificativi del riclassamento e spiegando in quali termini il mutato assetto dei valori medi di mercato e catastale nel contesto delle microzone comunali previamente individuate, abbia avuto una ricaduta sulla singola unità immobiliare.

Cassazione Civile, Sez. V, 21 giugno 2025, n. 16643, ord.

Rendita catastale - Riclassificazione catastale dell'abitazione successiva al rogito - Precedente dichiarazione catastale - Validità - Sanzioni - Inapplicabilità

In materia di rendita catastale, la correttezza della dichiarazione catastale ai fini dell'applicazione delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa deve essere valutata alla luce della situazione catastale esistente al momento del rogito. Ne deriva che, eventuali riclassificazioni postume dell'immobile non possono inficiare la legittimità della dichiarazione resa dal Contribuente basata sulla situazione vigente in quel momento. Invero, le eventuali riclassificazioni successive dell'immobile non incidono sulla legittimità della dichiarazione originaria, la quale, se conforme al dato di fatto catastale allora "esistente", non può considerarsi mendace o infedele, con conseguente esclusione dell'applicabilità di sanzioni.

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

ACCERTAMENTO

Cassazione Civile, Sez. V, 1° luglio 2025, n. 17821

Imposta successioni - Deducibilità passività non dichiarata - Fatto generatore antecedente alla morte del de cuius - Accertamento con sentenza definitiva successiva alla morte - Termine istanza di rimborso

In tema di imposta di successione, è ammessa, ai sensi del combinato disposto degli artt. 20, commi 1 e 2 e 23, comma 4, D.Lgs. n. 346/1990, la deducibilità della passività non dichiarata, il cui fatto generatore sia antecedente la morte del *de cuius*, ancorché il suo accertamento con sentenza passata in giudicato sia successivo alla morte del medesimo. Tale deducibilità è riconosciuta purché nei sei mesi successivi alla definitività del provvedimento giurisdizionale l'interessato provveda a dimostrarne l'esistenza, con le modalità previste dal medesimo art. 23, mentre il termine per la presentazione dell'istanza di rimborso della passività non dichiarata decorre, ai sensi dell'art. 42, comma 2, D.Lgs. n. 346/1990, dalla definitività della sentenza.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Cassazione Civile, Sez. V, 2 luglio 2025, n. 17991

Imposta di donazione - Conferimento d'azienda con costituzione di riserva di sovrapprezzo - Negozio misto con donazione - Interpretazione atti - Applicazione dell'imposta di donazione - Esclusione

La tassazione di un atto, anche ai fini dell'imposta di donazione, deve essere ancorata esclusivamente agli effetti giuridici da esso prodotti, conformemente all'art. 20, d.P.R. n. 131/1986 escludendo, per l'effetto, che un'operazione di aumento di capitale attraverso un conferimento d'azienda con costituzione di riserva di sovrapprezzo possa qualificarsi come una liberalità indiretta.

Osservatorio fiscale

a cura di Paolo Puri e Vincenzo Pappa Monteforte

IMPOSTA DI REGISTRO

BASE IMPONIBILE

Cassazione Civile, Sez. V, 11 giugno 2025, n. 15543, ord.

Imposta di registro - Tassazione della divisione - Comunione ereditaria - Conguagli - Equiparazione alla vendita - Imposta proporzionale - Applicabilità

L'art. 34, d.P.R. n. 131/1986 prevede l'applicazione di un trattamento impositivo diverso a seconda che la divisione presenti conguagli (tassati come vendita) o sia "senza conguagli" (imposta di registro dell'1%). Così quando una divisione ereditaria prevede l'assegnazione di beni eccedenti il valore spettante a uno dei dividendi e il versamento di conguagli, tali attribuzioni sono equiparate a vendite. Ne consegue che, l'eccedenza derivante al dividendo dall'assegnazione di beni di valore superiore a quello spettante sulla massa comune è soggetta all'imposta proporzionale prevista per gli atti traslativi indipendentemente dall'effettivo pagamento del conguaglio.

Cassazione Civile, Sez. V, 11 giugno 2025, n. 15614, ord.

Imposta di registro - Contratto preliminare - Caparra confirmatoria - Tassazione proporzionale - Sussiste

In tema di imposta di registro, la pattuizione accessoria ad un contratto preliminare con la quale le parti differiscono la dazione della caparra confirmatoria ad un momento successivo rispetto alla sua stipulazione, purché anteriore alla scadenza delle obbligazioni assunte dalle parti, è soggetta all'imposta di registro in misura proporzionale ai sensi della nota all'art. 10 della tariffa - parte prima allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 la quale collega l'insorgenza dell'obbligazione tributaria non soltanto alla corresponsione ma anche alla mera previsione (o promessa) della caparra confirmatoria, essendone irrilevante l'esecuzione differita rispetto alla conclusione del contratto preliminare.

Cassazione Civile, Sez. V, 1° giugno 2025, n. 14730, ord.

Imposta di registro - Atti autorità giudiziaria - Trasferimento proprietà terreno - Condizione meramente potestativa - Tassazione proporzionale - Sussiste

In tema di imposta di registro, la condizione sospensiva avente ad oggetto il pagamento del prezzo da parte del promissario acquirente apposta ad una sentenza ex art. 2932 c.c. integra una condizione meramente potestativa e, pertanto, è irrilevante ai fini fiscali ai sensi dell'art. 27, comma 3, d.P.R. n. 131/1986. Ne consegue che la sentenza

sconta l'imposta proporzionale di registro (come atto traslativo) come se la condizione non fosse apposta.

Cassazione Civile, Sez. V, 12 giugno 2025, n. 15791, ord.

Imposte di registro ipotecarie e catastali - Risoluzione leasing immobiliare - Tassazione in misura fissa - Sussiste

Al trasferimento di un immobile a seguito di leasing immobiliare risolto per inadempimento dell'utilizzatore si applicano le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa e non proporzionale. Questa regola vale anche se il trasferimento, disposto da una sentenza, è subordinato a una condizione che non si è poi verificata poiché la normativa di riferimento (art. 35, D.L. n. 223/2006) non costituisce un beneficio fiscale "una tantum", ma un regime fiscale specifico e proprio per questo tipo di operazioni.

Cassazione Civile, Sez. V, 28 febbraio 2025, n. 5370, ord.

Imposte di registro e ipocatastale in misura fissa - Contratto di apporto di un immobile locato a fondi immobiliari - Tardiva registrazione della locazione - Effetti sananti con efficacia ex tunc - Irrilevanza

In materia di imposta di registro, ipotecaria e catastale, l'agevolazione prevista dall'art. 8, comma 1-bis, D.L. n. 351/2001 per gli apporti di immobili locati a fondi immobiliari deve essere riconosciuta anche nel caso in cui la registrazione del contratto di locazione sia avvenuta tardivamente, persino dopo l'avviso di liquidazione o l'instaurazione del giudizio. La registrazione tardiva produce un effetto sanante con efficacia retroattiva, rendendo valido il contratto fin dal momento della stipula e non potendo la mera irregolarità formale ostacolare l'applicazione dell'agevolazione. Ne deriva che, in presenza di una locazione effettiva e dichiarata nell'atto di apporto, prevale la sostanza economica dell'operazione sulla forma, escludendosi qualsiasi intento elusivo o fraudolento.

Cassazione Civile, Sez. V, 31 maggio 2025, n. 14660, ord.

Imposta di registro - Cessione d'azienda - Passività aziendali - Inerenza - Collegamento funzionale - Necessità

Nella determinazione della base imponibile dell'imposta di registro sulla cessione d'azienda le passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie, o da atti aventi data certa a norma del codice civile, devono essere dedotte dalla base imponibile solo se inerenti l'azienda, non essendo sufficiente la loro registrazione nelle scritture contabili; laddove si riscontri il trasferimento al cessionario dell'azienda di un debito privo di collegamento

Osservatori

BASE IMPONIBILE

Cassazione Civile, Sez. V, 2 luglio 2025, n. 17992

Imposta di successione - Accettazione eredità con beneficio di inventario - Liquidazione debiti ereditari - Riscossione solo residuo attivo - Limiti

In tema di imposta di successione, l'accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario non incide sulla determinazione dell'obbligazione tributaria ma rileva nella fase della riscossione; l'imposta può essere pretesa nei limiti del valore dei beni effettivamente pervenuti all'erede, e solo dopo la chiusura della procedura di liquidazione dei debiti ereditari, sempre che residui un attivo a suo favore.

PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Cassazione Civile, Sez. V, 4 luglio 2025, n. 18252

Imposta successioni e donazioni - Devoluzione ereditaria - Accettazione - Presupposto per il versamento

In materia di imposta di successione, ai sensi degli artt. 7, comma 4, e 28, comma 2, D.Lgs. n. 346/1990, il presupposto impositivo si realizza con la chiamata all'eredità, indipendentemente dall'accettazione. Ne discende che, qualora la successione concerna anche l'eredità devoluta al dante causa e da questi non ancora accettata, l'erede è tenuto al pagamento dell'imposta anche in relazione alla successione anteriormente apertasi, la cui delazione gli sia stata trasmessa ex art. 479 c.c. Invero, essendo sufficiente la devoluzione e non necessaria l'accettazione, nell'ipotesi in cui il chiamato all'eredità deceda immediatamente dopo il *de cuius*, il presupposto impositivo sorge comunque in capo a lui, con conseguente responsabilità dei suoi eredi per il pagamento dell'imposta, non assumendo rilievo la diversa qualificazione civilistica degli stessi come eredi diretti.

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE E GIURIDICHE

PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Cassazione Civile, Sez. V, 14 giugno 2025, n. 15944, ord.

Imposte sui redditi - Compravendita di partecipazioni societarie - Plusvalenza - Clausole di earn out - Effetti fiscali - Rilevanza successiva

In materia di cessione di partecipazioni sociali, il criterio per cui le plusvalenze si intendono realizzate nel momento in cui si perfeziona la cessione a titolo oneroso, piuttosto che nell'eventuale diverso momento in cui viene liquidato il corrispettivo della cessione, si applica anche in presenza di una clausola di *earn out* che prevede, al momento del perfezionamento del trasferimento, il pagamento di una parte fissa del corrispettivo e, successivamente, al verificarsi delle condizioni previste dalla clausola, collegate ai risultati economici della società, il pagamento di una ulteriore parte del corrispettivo.

ABUSO DEL DIRITTO

Cassazione Civile, Sez. V, 5 maggio 2025, n. 11756

Abuso del diritto - Cessione e contestuale riacquisto di azioni - Deducibilità minusvalenze - Profili elusivi

Configura abuso del diritto l'operazione infragruppo di vendita di azioni iscritte nell'attivo circolante, seguita dal contestuale riacquisto delle stesse al medesimo prezzo di cessione. Ciò si verifica se l'operazione appare finalizzata a realizzare l'indebita deduzione di minusvalenze in assenza di una effettiva dismissione dei titoli.

Cassazione Civile, Sez. V, 20 giugno 2025, n. 16559

Abuso del diritto - Operazione di merger leveraged buy out (mlbo) - Change of control pur nella permanenza della precedente compagine sociale - Profili abusivi - Insussistenza

In tema di abuso del diritto, ai sensi dell'art. 37-bis, d.P.R. n. 600/1973, vigente *ratione temporis* (ora art. 10-bis, L. n. 212/2000), l'operazione tipizzata dall'art. 2501-bis c.c., definita comunemente *merger leveraged buy out*, può non avere quale elemento predominante ed assorbente lo scopo di eludere il Fisco, trovando giustificazione in un più ampio progetto di ristrutturazione societaria volto all'ingresso di nuovi soci, anche quando nella società *target*, all'esito dell'operazione, siano ancora presenti i soci che ne facevano parte in precedenza. Circostanza che si verifica qualora risulti modificato in maniera rilevante l'assetto di controllo preesistente (c.d. *change of control*), venendo a cessare il controllo esclusivo dei precedenti soci, ancorché gli stessi permangano appunto nella compagine sociale.

AGEVOLAZIONI

Cassazione Civile, Sez. V, 5 maggio 2025, n. 11786, ord.

Redditi diversi - Plusvalenze - Cessione infraquinquennale di un immobile residenziale - Abitazione principale del cedente o familiare - Esenzione in caso di destinazione ad abitazione principale - Irrilevanza risultanze anagrafiche

In tema di imposte sui redditi, ai fini della tassazione della plusvalenza conseguente alla cessione infraquinquennale di un immobile residenziale, l'esenzione disciplinata dall'art. 67, comma 1, lett. b), T.U.I.R., si applica solo qualora l'immobile sia stato effettivamente utilizzato come abitazione principale del cedente, o di un suo familiare, per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto e la successiva vendita. In tal senso, sono irrilevanti le mere risultanze anagrafiche e la prova della destinazione dell'immobile ad abitazione principale può essere fornita anche a mezzo di dichiarazioni stragiudiziali rese da soggetti terzi che assumono valenza indiziaria.

ACCERTAMENTO

Cassazione Civile, Sez. V, 13 giugno 2025, n. 15862, ord.

Cessione di azienda - Responsabilità solidale - Valore azienda ceduta - Limiti

Ai fini della responsabilità solidale del cessionario d'azienda per le imposte dirette, i limiti individuati dall'art. 14, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997, si riferiscono ai debiti tributari della cedente, trovando il loro limite nel valore dell'azienda ceduta in quanto detta norma subordina la responsabilità in parola alla sussistenza di un determinato rapporto quantitativo fra il valore dell'azienda ceduta e l'entità dell'imposta e delle sanzioni dovute dal cedente.

PRASSI

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 232 dell'8 settembre 2025

IVA - Pignoramento immobiliare e decesso dell'imprenditore esecutato - Trattamento IVA dell'operazione di vendita del complesso immobiliare aziendale in sede di esecuzione forzata

Nell'ipotesi di esecuzione immobiliare iniziata nei confronti di debitore, poi deceduto, la vendita nel corso della procedura esecutiva del complesso alberghiero (bene strumentale per natura, in catasto classificato come D/2) - sempreché sussistano i presupposti di legge - sconta l'IVA quando il cespite non è uscito dalla sfera di disponibilità dell'erede, soggetto passivo esercente l'attività di impresa dell'esecutato.

La norma generale è contenuta nell'art. 10, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, secondo il quale "Sono esenti dall'imposta: [...] 8-ter) le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, escluse [...] quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione".

Al riguardo, l'art. 17, comma 6, alla lett. a-bis), del medesimo decreto, prevede l'applicazione del meccanismo del c.d. *reverse charge* "alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione".

E la disciplina non cambia per le operazioni di cessione di fabbricati per atti della pubblica autorità, come le vendite forzate e le sentenze che importano il trasferimento di proprietà o la costituzione di diritti reali di godimento (circ. 1° marzo 2007, n. 12, par. 12.1).

Con la risoluzione 11 novembre 2005, n. 158/E concernente gli obblighi tributari del custode giudiziario in caso di espropriazione immobiliare, è stato già chiarito, tra l'altro, che "il pignoramento e l'affidamento in custodia dei beni in questione non determinano alcuna modificazione nella titolarità del diritto di proprietà degli stessi: la circostanza che tali beni siano sottoposti a custodia, infatti, implica soltanto che al debitore è impedito di disporre dei beni stessi e dei frutti che derivano dal loro godimento, senza che detti cespiti fuoriescano dal suo patrimonio giuridico. [...]".

Ne deriva che la cessione a seguito di espropriazione forzata può dirsi effettuata nell'esercizio d'impresa e,

quindi, rileva ai fini IVA, in regime di esenzione, sempre che il cedente non eserciti l'opzione per l'imposizione nel presupposto che vengano in rilievo, congiuntamente le condizioni che seguono: 1) il debitore esecutato è soggetto passivo d'imposta; 2) i beni sono strumentali all'attività di impresa svolta dal soggetto passivo.

In assenza di tali requisiti, l'operazione è fuori campo IVA. Nel caso concreto, quindi, resta da comprendere se opera il regime "naturale" di esenzione di cui al richiamato art. 10, comma 8-ter, ovvero l'"eccezione" di imponibilità per esercizio dell'opzione e la conseguente applicazione del meccanismo del *reverse charge* di cui all'art. 17, comma 6, alla lett. a-bis).

A tal fine, viene in rilievo l'art. 6, d.P.R. n. 633/1972 che, al comma 2, dispone: "In deroga al precedente comma l'operazione si considera effettuata: a) per le cessioni di beni per atto della pubblica autorità e per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione, all'atto del pagamento del corrispettivo".

Sul punto, la già citata circ. n. 12 del 2007 ha chiarito che: "Ai fini IVA, pertanto, per le cessioni di beni immobili conseguenti ad un atto della pubblica autorità (nel caso oggetto di risposta, decreto del Giudice dell'esecuzione di trasferimento del bene esecutato) il momento impositivo si determina all'atto del pagamento del corrispettivo. Al riguardo, si chiarisce che, nel caso delle vendite forzate nell'ambito delle procedure esecutive, il trasferimento della proprietà a favore dell'aggiudicatario si ha non nel momento della aggiudicazione del bene, ma in quello dell'emanazione del decreto di trasferimento del Giudice dell'Esecuzione.

L'aggiudicatario dovrà versare il prezzo nel termine e nei modi fissati dall'ordinanza che dispone la vendita. Soltanto dopo tale versamento, il Giudice dell'Esecuzione pronuncia decreto col quale trasferisce all'aggiudicatario la proprietà del bene espropriato.

Il relativo prezzo pagato dall'aggiudicatario costituisce l'attribuzione patrimoniale a favore del debitore esecutato e assume natura di corrispettivo, come tale da assoggettare ad IVA all'atto del pagamento, ai sensi del richiamato articolo 6, secondo comma, lettera a) del d.P.R. n. 633 del 1972".

In conclusione, nel caso di specie e nelle fattispecie analoghe, il termine ultimo per esercitare l'opzione per l'imponibilità Iva è quello del saldo del prezzo di aggiudicazione. Si fa in ogni caso presente che l'imposta di registro è applicata sempre in misura fissa, ai sensi dell'art. 40, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, mentre le imposte ipotecaria e catastale sono dovute rispettivamente nella misura del 3% e dell'1%, come stabilito dall'art. 10, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, e dall'art. 1-bis della Tariffa allegata al medesimo decreto.

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 197 del 30 luglio 2025

A agevolazioni prima casa - Termine di due anni entro cui alienare l'immobile preposseduto - Credito di imposta

L'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), al comma 4-bis - introdotto nella Nota II-bis dall'art. 1, comma 55, L. 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016) e da ultimo modificato dall'art. 1, comma 116, L. 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di Bilancio 2025) - prevede che l'agevolazione c.d. prima casa 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 due anni dalla data dell'atto".

Tale norma consente, quindi, al contribuente di fruire delle agevolazioni "prima casa" in relazione all'acquisto di un nuovo immobile, ancorché risulti già titolare di altra abitazione acquistata con l'agevolazione in esame, a condizione che lo stesso si impegni ad alienare l'immobile preposseduto entro due anni dal nuovo acquisto agevolato.

L'applicazione del citato credito d'imposta è stata riconosciuta, già con circolare dell'8 aprile 2016 n. 12/E, anche nella fattispecie inversa rispetto a quella prevista dal suddetto art. 7, a seguito dell'introduzione del citato comma 4-bis nella Nota II bis (con la legge di Stabilità 2016), nella quale - come nel caso in esame - il contribuente procede al nuovo acquisto con le agevolazioni "prima casa", ancor prima di vendere l'abitazione agevolata preposseduta.

Con riferimento al credito d'imposta per l'acquisto della "prima casa" - in relazione agli acquisti per i quali si applica il nuovo termine di due anni per rivendere l'abitazione agevolata preposseduta ex comma 4-bis - la modifica normativa introdotta dalla legge di Bilancio 2025 non riguarda la formulazione dell'art. 7, L. 23 dicembre 1998, n. 448, che prevede l'attribuzione di un credito d'imposta per l'acquisizione di un'altra casa di abitazione, con le agevolazioni in esame, entro il termine di un anno dall'alienazione della precedente abitazione agevolata.

Considerato, però, che oggetto della recente modifica legislativa in argomento è il medesimo comma 4-bis e che la *ratio* dei due interventi normativi è la medesima, volta ad agevolare la sostituzione della "prima casa", anche nell'ipotesi in esame, in cui il riacquisto della nuova "prima casa" precede l'alienazione dell'abitazione preposseduta, il maggior termine di due anni per la rivendita non pregiudica il diritto al credito d'imposta per il nuovo acquisto, a condizione che l'immobile agevolato preposseduto venga alienato entro il termine di due anni dal suddetto nuovo acquisto.

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 238 del 10 settembre 2025

Agevolazioni prima casa - Modifica del termine per la rivendita dell'abitazione agevolata preposseduta - Utilizzo del credito di imposta - Quota spettante

È possibile utilizzare, per la quota di competenza, in diminuzione dell'Irpef dovuta in base alla dichiarazione dei redditi per l'anno 2024 il credito di imposta - fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato - maturato in una fattispecie di questo tipo: 1) acquisto con il futuro coniuge di un immobile con le agevolazioni c.d. prima casa; 2) decesso del coniuge e attribuzione della sua quota all'altro ed al figlio minore; 3) acquisto agevolato Iva nel 2024 di nuova abitazione in altro comune, con impegno ad alienare la precedente nel termine di un anno.

Il comma 4-bis, introdotto nella Nota II-bis, art. 1, Tariffa, allegata al d.P.R. n. 131/1986, nella versione di cui alla

legge di bilancio 2025, estende a due anni dalla data del nuovo acquisto il termine per l'alienazione dell'immobile agevolato preposseduto. E tale possibilità è riconosciuta anche per gli acquisti rispetto ai quali al 31 dicembre 2024 sia ancora pendente il termine di un anno per procedere alla suddetta alienazione.

Quanto all'utilizzo del suddetto credito d'imposta, il comma 2, dell'art. 7, L. n. 448/1998, stabilisce, tra l'altro, che "Il credito d'imposta di cui al comma 1 può essere [...] utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto; [...]. Il credito d'imposta in ogni caso non dà luogo a rimborsi".

Come riconosciuto dalla circolare del 1° marzo 2001, n. 19/E, "Il credito d'imposta, determinato secondo i principi esplicitati al paragrafo 1.4, è un credito personale. Esso, infatti, compete al contribuente che, al momento dell'acquisizione agevolata dell'immobile, abbia alienato da non oltre un anno la casa di abitazione da lui stesso acquistata con l'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro o dell'IVA dalle norme che si sono succedute e che sono state sopra individuate. Pertanto, un soggetto che abbia alienato un'abitazione pervenuta agli atti di donazione o successione, ancorché sia stata a suo tempo acquistata dal donante o dal *de cuius* con le agevolazioni prima casa, non potrà avvalersi del beneficio in commento".

Nel medesimo documento di prassi, al par. 1.4 è stato chiarito inoltre che "l'importo del credito d'imposta è commisurato all'ammontare dell'imposta di registro o dell'IVA corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato e, in ogni caso, non può essere superiore alla imposta di registro o all'IVA corrisposta in relazione al secondo acquisto; il credito, pertanto, ammonta al minore degli importi dei tributi applicati [...]. È opportuno precisare che, trattandosi di un credito personale, qualora l'immobile alienato o quello acquisito risultino in comunione, il credito d'imposta deve essere imputato agli aventi diritto, rispettando la percentuale della comunione. Ai fini della definizione dell'ammontare del credito, infatti, non rileva il principio di solidarietà nell'obbligo di pagamento, di cui all'art. 57 del più volte citato testo unico dell'imposta di registro".

Il credito in esame può essere fatto valere, tra l'altro, in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla prima dichiarazione successiva al nuovo acquisto, ovvero alla dichiarazione da presentare nell'anno in cui è stato effettuato il riacquisto stesso.

Ciò posto, il contribuente, che matura il diritto al credito d'imposta in esame con l'acquisto agevolato del secondo immobile avvenuto nel 2024, può portare in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla dichiarazione dei redditi per l'anno 2024 il proprio credito d'imposta, limitatamente alla quota a lui spettante.

Logicamente, l'importo del credito d'imposta spettante sarà pari al minore degli importi dei tributi applicati ai due acquisti agevolati: in particolare, il confronto dovrà essere fatto tra la quota del cinquanta per cento dell'imposta di registro assolta sul primo acquisto (effettuato dal contribuente in comunione con il futuro coniuge) e l'Iva complessivamente pagata sul secondo acquisto, effettuato dal contribuente stesso.

IMPOSTA DI SUCCESSIONE E DONAZIONE

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 166 del 19 giugno 2025

Dichiarazione di successione - Agevolazioni e riduzioni per beni situati in aree montane - Modalità di compilazione del modello

Il contribuente chiamato a presentare una dichiarazione di successione per beni situati in aree montane, in presenza delle condizioni fissate dal legislatore, può chiedere sia le agevolazioni tributarie proprie dei fondi rustici, che quelle delle aziende, quote di società di persone e beni strumentali.

L'art. 9, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 prevede, per i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici siti in territori montani a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale agricola), l'applicazione dell'imposta di registro e ipotecaria in misura fissa e l'esenzione da imposta catastale e di bollo. L'agevolazione si estende anche ai trasferimenti a favore di soggetti che, pur non essendo iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale ricordata, si impegnano a coltivare o condurre direttamente il fondo per almeno cinque anni, mediante dichiarazione contenuta nell'atto.

L'art. 25, comma 4-bis, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, invece, riguarda le aziende, le quote di società di persone e i beni strumentali ubicati in comuni montani con meno di 5.000 abitanti (o in frazioni con meno di 1.000 abitanti, anche se in comuni più grandi), trasferiti al coniuge o a parenti fino al terzo grado. In questo caso, l'imposta di successione è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al 40% del loro valore complessivo, a condizione che gli aventi causa proseguano l'attività imprenditoriale per almeno cinque anni.

Per territori montani si considerano: a) i terreni situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine; b) i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale; c) i terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana.

Come si evince dalle istruzioni per la compilazione della dichiarazione di successione, nel relativo modello bisogna inserire nel quadro "EB" il codice "M" per le agevolazioni del primo tipo (con conseguente applicazione dell'imposta ipotecaria in misura fissa e esenzione dalle imposte catastale e di bollo) ed il codice "Q" nel quadro "EN" per le altre (circostanza che determina la riduzione dell'imposta nei termini predetti).

Inoltre, mentre per beneficiare delle agevolazioni contenute nel d.P.R. n. 601/1973 sono sufficienti le dichiarazioni rese in atto, fatto salvo l'accertamento dell'ufficio (circ. 29 maggio 2013, n. 18, par. 4.18), per fruire della riduzione di cui al ricordato art. 25 occorre allegare alla dichiarazione la documentazione attestante il possesso dei requisiti (quadro EG), oppure rendere apposita dichiarazione sostitutiva (quadro EH).

AGEVOLAZIONI FISCALI

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 165 del 19 giugno 2025

Acquisto di case antisismiche - Spesa sostenuta da soggetto diverso dall'acquirente - Detrazione dall'imposta - Inammissibilità

L'acquisto di unità immobiliari mediante l'utilizzo di una provvista di denaro messa a disposizione dai genitori - circostanza risultante dall'atto notarile di compravendita - non consente di beneficiare della detrazione c.d. da "sismabonus acquisti", in quanto il contribuente, ancorché proprietario dell'immobile, non ha sostenuto le spese relative.

Il comma 1-septies dell'art. 16, D.L. 4 giugno 2013, n. 63, prevede che "Qualora gli interventi di cui al comma 1-quater siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro trenta mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 1-quater spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e, comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare" ("sismabonus acquisti").

La norma riconosce le detrazioni ricordate - ferme le altre condizioni di legge - nelle ipotesi di coincidenza tra colui che ha sostenuto la spesa relativa all'acquisto dell'unità immobiliare, nata dalla demolizione e ricostruzione dell'edificio di cui fa parte, allo scopo di ridurre il rischio sismico, e titolare del cespite.

In tal senso, già con la risposta ad istanza di interpello n. 351, pubblicata il 28 giugno 2022, è stato ribadito il principio secondo cui "il soggetto beneficiario dell'agevolazione in questione (cd. sismabonus acquisti) è il soggetto acquirente delle nuove unità immobiliari che sostiene la spesa relativa al loro acquisto", ragion per cui "tenuto conto che presupposto per la fruizione dell'agevolazione è il sostenimento dell'onere da parte del soggetto che ne fruisce" l'agevolazione non spetta al soggetto che "pur essendo acquirente dell'unità immobiliare, non è il soggetto che ha sostenuto la spesa relativa all'acquisto".

AGEVOLAZIONI FISCALI

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 230 del 3 settembre 2025

Acquisto della prima casa - Immobile oggetto di interventi agevolabili dal Superbonus - Normativa emergenziale - Termine per il trasferimento della residenza - Decorrenza

Il termine entro cui l'acquirente deve stabilire la residenza nel Comune in cui si trova l'immobile, per poter ottenere il beneficio fiscale legato al regime agevolato "prima casa" - quando l'immobile stesso è stato oggetto di ristrutturazione Superbonus, ai sensi degli artt. 121 e 122, D.L. 19 maggio 2020, n. 34 - è di 30 mesi, decorrenti dal 31 ottobre 2023.

La disposizione contenuta nell'art. 1, Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. n. 131/1986, stabilisce, tra altri requisiti,