

Benefici “prima casa”: prevalenza della residenza anagrafica su quella di fatto

di Salvatore Servidio

Il tema di benefici per l'acquisto della c.d. “prima casa” di cui all'art. 1, nota II-bis), comma 1, lett. a), della Tariffa, Parte Prima, annessa al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (Testo Unico dell'imposta di registro), con **sentenza n. 9949 del 16 aprile 2008** la Corte di Cassazione ha stabilito che **decade dall'agevolazione** della registrazione ad aliquota ridotta il contribuente che, alla **data della compravendita, non ha la residenza nel Comune** ove è **ubicato l'immobile acquistato**. Al fine della fruizione dei benefici fiscali, non rileva la dimostrata residenza nell'immobile già alla data del rogito, se il trasferimento degli acquirenti nell'immobile stesso è stato registrato all'anagrafe del Comune solo successivamente.

Pertanto, conclude la **sentenza n. 9949** in commento, non emerge motivo alcuno per discostarsi dal **principio di diritto consolidato** secondo il quale, non ricorrendo uno dei casi espressamente eccettuati dalla normativa di riferimento, “per il riconoscimento del beneficio in esame debba attribuirsi **prevalenza alla residenza anagrafica su quella di fatto**, eventualmente diversa”.

Orientamento della Corte di Cassazione

Si richiama in argomento la sentenza n. 1648 del 2 marzo 1996, nella quale la Corte di Cassazione afferma che, ai fini della nullità della notifica ex art. 140 cod. proc. civ., non basta che il destinatario, il quale sostenga di aver trasferito la residenza in altro Comune, produca una certificazione del Comune di nuova residenza, dalla quale risulti l'iscrizione nei registri anagrafici di quel Comune in data precedente a quella della notifica, atteso che, ai sensi degli artt. 44, comma primo, cod. civ. e 31 disp. att. stesso codice, il **trasferimento della residenza**, per poter essere opposto ai terzi in buona fede, deve essere **provato con la doppia dichiarazione** fatta al **Comune che si abbandona** ed a **quello di nuova residenza** e che, in base alle norme regolamentari sull'anagrafe della popolazione (art. 16, D.P.R. 31 gennaio 1958, n. 136 e, successivamente, art. 18, D.P.R. 30 maggio 1989, n. 223), la **cancellazione** dall'anagrafe del Comune di precedente iscrizione e l'**iscrizione** nell'anagrafe del Comune di nuova residenza devono avere sempre la **stessa decorrenza**,

che è quella della **data della dichiarazione di trasferimento** resa dall'interessato nel Comune di nuova residenza, sicché la suddetta certificazione anagrafica non fornisce la prova dell'avvenuta tempestiva dichiarazione al Comune abbandonato.

Nella sentenza n. 8377 del 20 giugno 2001, osserva in particolare, la Corte di Cassazione che costituisce **condizione** - legislativamente prevista - **per il riconoscimento del beneficio** che l'**immobile da acquistare sia ubicato nel Comune** ove l'acquirente ha la propria **residenza**, in quanto l'art. 2 della legge n. 118/1985 richiede, per la fruizione dei benefici, che l'immobile venga acquistato nel Comune di residenza o in quello in cui si svolge l'attività lavorativa del compratore, e che lo stesso venga effettivamente impiegato ad uso abitativo.

Ne consegue che la lettera e la formulazione della norma portano ad **escludere** la possibilità di dare **rilevanza giuridica**, agli effetti di che trattasi, **alla realtà fattuale, ove in contrasto con il dato anagrafico**.

La circostanza che il beneficio venga espressamente subordinato alla «condizione che l'immobile acquistato sia ubicato nel Comune ove l'acquirente ha la propria residenza» si rivela emblematica e, di per sé, non consente il ricorso né ad una interpretazione estensiva della norma, né ad applicazione in via analogica; “ciò, non tanto per la chiarezza e l'inequivocità del dato letterale, quanto per la specialità della norma, che, portando deroga all'ordinario regime di tassazione, non consente interpretazioni sottese all'ampliamento della prefigurata casistica”. Il dato letterale trova, peraltro, conferma e logico riscontro nelle ulteriori disposizioni della norma, chiarisce la Corte, laddove sono previsti gli unici due casi in cui, eccezionalmente, può farsi a meno del dato anagrafico della residenza ritenendosi meritevole di considerazione la situazione fattuale e, segnatamente, quello in cui l'immobile da acquistare sia ubicato nel Comune ove il contribuente «svolge la propria attività» e quell'altro, trattandosi di soggetto «trasferito all'estero per ragioni di lavoro», in cui «ha sede l'impresa da cui dipende».

È evidente, pertanto, che essendo stati espressamente indicati i casi “eccettuati” in cui, in deroga alla ordinaria previsione, il beneficio può essere riconosciuto sulla base del presupposto fattuale,

un'interpretazione della norma, rispettosa dei canoni ermeneutici, induce ad escludere la possibilità di estendere il beneficio di che trattasi ad altre fattispecie non contemplate.

Né, si legge ancora nella pronuncia n. 8377/2001, effetti giuridici possono essere ricondotti all'eventuale successivo ottenimento della residenza, "trattandosi di presupposto per la concessione del beneficio che deve sussistere alla data dell'acquisto".

In applicazione dei principi desumibili dal dato normativo, la sentenza che ritiene di attribuire concludente rilevanza giuridica ai fini del riconoscimento del beneficio, al dato fattuale della dimora nell'immobile al tempo dell'acquisto, e che, per contro, non ha dato il giusto rilievo alla certificazione anagrafica del Comune di residenza, dalla quale si evinceva che il contribuente risultava iscritto nel registro della popolazione da data successiva a quella del rogito notarile, deve pertanto considerarsi affetta dal vizio della violazione di legge.

Nella successiva sentenza n. 18077 del 19 dicembre 2002, aggiunge la Corte di Cassazione che, ferma restando, ai fini delle agevolazioni dell'imposta di registro (e delle collegate ipotecaria e catastale) per l'acquisto della "prima casa" nel Comune di residenza dell'acquirente a mente dell'art. 2 della legge n. 118/1985, la **prevalenza del dato anagrafico sulle risultanze fattuali non può neppure essere superata dall'unicità del procedimento** inteso al mutamento dell'iscrizione anagrafica, laddove riconnette l'operatività al momento della "formale richiesta" e non a quello in cui l'ufficio comunale formalmente attribuisce lo "status" giuridico di soggetto residente (nella specie, la richiesta di trasferimento della residenza era avvenuta precedentemente alla data del rogito, ma per disguidi dell'Ufficio anagrafe del Comune interessato, la residenza era stata attribuita successivamente a tale evento).

Infatti, nel delineato contesto, un primo **atteggiamento negativo dell'ufficio anagrafe** (con il riconoscimento del trasferimento della residenza solo in data successiva alla redazione del rogito) **non può tuttavia incidere sulla decorrenza da considerare**, ai fini proposti, decorrenza individuata con precisione in apposite norme di azione. Infatti, l'art. 18, comma 2, del D.P.R. 30 maggio 1989, n. 223, contenente il regolamento anagrafico della popolazione residente, nell'affermare la necessità della saldatura temporale tra cancellazione dall'anagrafe del Comune di precedente iscrizione ed iscrizione in quella del Comune di nuova residenza, stabilisce che la **decorrenza**, indispensabilmente **"unica" per la cancellazione e l'iscrizione** (v. Cass. sentenza n. 1648 del 2 marzo 1996), «è quella della **data della dichiarazione di trasferimento resa dall'interessato nel Comune di nuova resi-**

denza». Per cui, non potendosi fissare in maniera diversa, la relativa data della residenza al momento dell'acquisto, ai fini dell'agevolazione sollecitata, rimane superata ogni rilevanza di un successivo momento, nel quale l'ufficio formalmente attribuisce lo "status" giuridico di soggetto residente (che retroagisce al momento della richiesta di trasferimento stessa, quindi anteriormente all'acquisto dell'immobile).

Allo stesso modo, non viene ad incidere, ai fini proposti, la necessità di accertamenti (da parte dell'Ufficio comunale) sulla sussistenza del requisito della dimora abituale (art. 19, D.P.R. n. 223/1989 citato), poiché l'esito eventualmente negativo degli stessi sarà necessariamente per richiedere, in prosieguo di tempo, una nuova dichiarazione, senza consentire di rendere operativa quella già resa, ma con decorrenza diversa, in caso di accertamenti ulteriori, conclusi in senso positivo al contribuente.

Gli assunti più significativi sopra riportati (sussunti nella circostanza che l'immobile acquistato venga effettivamente impiegato per uso abitativo) trovano conferma, nella **giurisprudenza di legittimità**, ex pluribus, nelle sentenze della Corte Cassazione n. 9506 del 27 settembre 1997 e n. 10151 del 12 luglio 2002 e, nella **giurisprudenza di merito**, nella sentenza n. 2 del 14 febbraio 2003 della Commissione tributaria regionale della Sardegna.

Per compiutezza d'argomentazione, si evidenzia che deve essere tenuta ben distinta la questione del trasferimento della residenza del "singolo" acquirente di cui si tratta da quelle concernente l'acquisto dell'immobile abitativo insieme al coniuge in regime di comunione legale, del quale soltanto uno ha trasferito la residenza anagrafica nel Comune ove è ubicato l'alloggio acquistato (si veda al riguardo, ex multis, Cass. sentenza n. 13085 dell'8 settembre 2003).

La normativa interessata

Sul piano normativo si ricorda preliminarmente che l'agevolazione «prima casa» per i trasferimenti di cui all'art. 1, comma 5, della Tariffa, Parte Prima, del T.U.R. consente di:

- applicare l'**imposta di registro** con l'**aliquota del 3%** in luogo del 7%;
- applicare le **imposte ipotecaria e catastale** (D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347) **in misura fissa** in luogo, rispettivamente, del 2 e dell'1%.

Il regime agevolato in esame trova applicazione ai **trasferimenti** che abbiano ad oggetto **case di abitazione non di lusso** secondo le caratteristiche di cui al decreto del Ministro dei Lavori Pubblici 2 agosto 1969, sempre che ricorrano le condizioni di

cui alla nota II-bis), comma 1, lett. a), dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, del D.P.R. n. 131/1986.

I requisiti di carattere soggettivo e oggettivo dell'agevolazione in commento sono subordinati alla ricorrenza, congiunta, dei seguenti **requisiti**, riguardanti:

- a) **tipologia immobiliare**: oggetto del trasferimento deve essere una casa di abitazione non di lusso secondo i criteri individuati dal citato D.M. Lavori Pubblici 2 agosto 1969;
- b) **ubicazione dell'immobile**: l'immobile deve essere ubicato nel territorio del Comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come «prima casa» sul territorio italiano. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto;
- c) **assenza di altri diritti reali su immobili ubicati nello stesso Comune**: nell'atto di acquisto l'acquirente deve anche dichiarare di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del Comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
- d) **assenza di altri immobili "agevolati"**: l'acquirente, infine, deve dichiarare di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni previste dalla normativa vigente o da quella anteriore.

In presenza di tutte le condizioni sopra elencate, gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, scontano l'**imposta di registro con aliquota ridotta del 3%** (anziché quella ordinaria del 7%), oltre alle **imposte ipotecaria e catastale in misura fissa** (in luogo della tassazione proporzionale con aliquota, rispettivamente, del 2 e dell'1%).

La dichiarazione di voler stabilire la propria residenza (punto b) e le dichiarazioni di non possidenza (punto c) devono essere rese in atto.

In presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalla norma agevolativa in commento, il re-

gime di favore si applica alla **generalità dei soggetti**, indipendentemente dalla loro nazionalità (Circolare n. 38/E del 12 dicembre 2005).

L'agevolazione «prima casa» spetta anche se il bene viene **acquistato da un minore non emancipato o da altri incapaci**, quali interdetti e inabilitati, ovviamente in presenza di tutti i requisiti previsti, compreso quello della residenza (cfr. Circolare n. 1 del 2 marzo 1994).

Antecedentemente all'entrata in vigore della nota II-bis) all'art. 1 della Tariffa del T.U.R., si chiarisce che, in tema di imposta di registro, il richiamato art. 2 del D.L. n. 12/1985 (legge n. 118/1985), ha richiesto espressamente, in via innovativa rispetto alla previgente disciplina di cui alla legge 22 aprile 1982, n. 18, che per la fruizione dei benefici previsti l'immobile venisse acquistato nel Comune di residenza, quindi nel Comune in cui il contribuente già avesse la residenza alla data del rogito e che all'atto di acquisto il compratore dichiarasse, a pena di decadenza, di non possedere altro fabbricato o porzioni di fabbricato destinati ad abitazione nel Comune ove è situato l'immobile acquistato, di volerlo adibire a propria abitazione e di non aver già usufruito delle agevolazioni previste dalla stessa disposizione.

Si evidenzia, inoltre, che l'attuale **termine di diciotto mesi** dall'acquisto **per il trasferimento della residenza** nel Comune in cui è ubicato l'immobile oggetto dei benefici «prima casa» è stato così elevato - rispetto all'originario termine annuale - dall'art. 33, comma 12, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e che, ai sensi dell'art. 158, comma 3, della stessa legge n. 388/2000, la disposizione è entrata in vigore il 1° gennaio 2001.

Posizione dell'Amministrazione finanziaria

Nelle pronunce giurisprudenziali concernenti la vexata quaestio, l'Amministrazione ricorrente deduce, principalmente, che, mancando alla data di stipula del contratto la residenza nel Comune di ubicazione dell'immobile, manca altresì la condizione, posta dalla normativa di riferimento, della fruibilità delle agevolazioni per l'acquisto della «prima casa».

In particolare, anteriormente all'entrata in vigore dell'art. 33, comma 12, della legge n. 388/2000, l'Amministrazione finanziaria si era espressa, tra le altre, con Risoluzione n. 76/E del 26 maggio 2000, a fronte di un quesito concernente la possibilità di fruire, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, delle agevolazioni c.d. «prima casa» per l'acquisto di un immobile, ancorché in regime di comunione legale con il coniuge, ubicato in un Comune

ove l'interessato ha stabilito la propria "dimora abituale", nonostante fosse obbligato a mantenere la residenza in un Comune diverso in forza di disposizione di legge (nella specie, art. 21 del D.P.R. 22 luglio 1996, n. 484 - «Accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale»).

In tale fattispecie, con **interpretazione** alquanto **restrittiva**, l'Amministrazione finanziaria ha stabilito che **in carenza del formale requisito della residenza**, avendo nella casa acquistata la dimora abituale, "non appare possibile ammettere al regime agevolato di cui trattasi l'acquisto di un immobile ubicato in un Comune diverso se non nell'ipotesi in cui l'interessato **provveda** a stabilire **entro un anno** dall'acquisto la **propria residenza in quest'ultimo Comune**", ciò nonostante il richiedente fosse obbligato dal surrichiamato art. 21 del D.P.R. n. 484/1996 a mantenere la residenza nel Comune limitrofo, diverso da quello dell'acquisto dell'appartamento ove dimorava per l'intera giornata lavorativa. Né d'altro canto appare rilevante la circostanza, secondo detto documento di prassi, che i due Comuni sono "limitrofi", come già precisato con Risoluzione n. 20/E del 19 gennaio 1995, in vigore della legge n. 243/1993, di conversione del D.L. 22 maggio 1993, n. 155 («per fruire delle agevolazioni l'immobile da acquistare deve risultare ubicato nel Comune di residenza dell'acquirente»).

Conclude quindi la Risoluzione n. 76/E con l'affermazione che il disposto della nota II-bis) del T.U.R., introdotto dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549, ha innovato in senso favorevole la precedente normativa concernente l'agevolazione per l'acquisto della c.d. «prima casa», offrendo all'acquirente la possibilità di usufruire del regime di favore anche nell'ipotesi in cui «entro un anno dall'acquisto» stabilisca la residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile».

Per il periodo successivo all'entrata in vigore della legge n. 388/2000 - **1° gennaio 2001** -, interpellata sulla questione, con Circolare n. 6/E del 26 gennaio 2001, l'Agenzia delle Entrate ha confermato ancora il proprio orientamento rigorosamente restrittivo, argomentando infatti che, «poiché il mancato rispetto del termine stabilito dalla norma comporta la decadenza dall'agevolazione, la disposizione in esame riveste natura non procedimentale ma sostanziale; pertanto, il nuovo termine si riferisce agli atti stipulati (comprese le donazioni) o autenticati a decorrere dal 1° gennaio 2001 ed alle successioni aperte dalla stessa data».

Al riguardo, la Circolare n. 6/2001 ricorda che, ai fini delle successioni e donazioni, l'agevolazione consiste nell'applicazione delle imposte ipotecaria e

catastale in misura fissa anziché proporzionale mentre, per quanto concerne gli atti soggetti all'imposta sul valore aggiunto (con l'aliquota del 4%, come previsto dal punto 21) della Tabella A, Parte II, annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), l'acquisizione della prima casa può essere realizzata attraverso un'operazione di cessione (per esempio, contratto di compravendita) o invece utilizzando lo strumento del contratto di appalto; «nel caso di contratto di appalto, invece, non esistendo un atto formale nel quale debba essere manifestata la volontà di assumere entro un breve termine la residenza nell'immobile acquistato, si deve ritenere che detto termine cominci a decorrere dalla consegna dell'immobile».

Pertanto, il nuovo **termine di diciotto mesi** - conclude la Circolare n. 6/2001 - **opera per tutti gli immobili, costituenti prima casa, realizzati mediante contratti d'appalto e consegnati dal 1° gennaio 2001 in poi.**

Decadenza dalle agevolazioni per mancato trasferimento della residenza

Si è più volte detto nel corso della trattazione che, ai sensi dell'art. 1, nota II-bis), Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986, l'applicazione dei benefici per l'acquisto della «prima casa» è subordinata alla ricorrenza, tra l'altro, della sussistenza del requisito della residenza nel Comune sede dell'immobile acquistato.

La **residenza** - definita dall'art. 43, comma 2, del codice civile «il luogo in cui la persona ha la dimora abituale» - è determinata non solo dall'**elemento soggettivo** della **volontà di rimanere in un dato luogo**, ma anche dal **fatto oggettivo** della **stabile permanenza** in quest'ultimo. Inoltre, «l'**abitualità della dimora**» non impone la continuità o la definitività, ma richiede la conservazione dell'abitazione in quel dato luogo ove il soggetto ritorna quando possibile, mostrando l'intenzione di mantenere il centro delle proprie relazioni familiari e sociali (Cass. 14 marzo 1986, n. 1738; Circolare 2 dicembre 1997, n. 304/E).

Ai fini dell'ottenimento dei benefici in argomento, l'acquirente deve dichiarare, a pena di decadenza, nell'**atto definitivo d'acquisto**, la sussistenza delle condizioni sopraindicate e in special modo, per il caso specifico, la **dichiarazione di volontà a trasferire la propria dimora nella città ove è situata la prima casa**. Ai fini IVA, la dichiarazione sull'impegno di residenza, comunque riferite al momento in cui si realizza l'effetto traslativo, possono essere effettuate, oltre che nell'atto di acquisto, anche in sede di contratto preliminare.

Infatti, il comma 4 della nota II-bis) all'art. 1 della

Tariffa del T.U.R., al primo periodo stabilisce che «In caso di **dichiarazione mendace**, o di trasferimento 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 soprattassa pari al 30% delle stesse imposte». L'ultimo periodo del comma precisa che «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».

Ciò significa, quindi, che la **dichiarazione d'intento**, consistente nella manifestazione di volontà di stabilire la residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile acquistato, da rendere dall'acquirente nell'atto di acquisto, è stata sancita **espressamente a pena di decadenza** (trattasi dell'ipotesi del c.d. "mendacio iniziale", su cui vedasi Risoluzione n. 31/E del 16 febbraio 2006).

Qualora, invece, l'Ufficio finanziario accerti la mendacità delle dichiarazioni rese dal contribuente e l'insussistenza dei presupposti agevolativi, è prevista l'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria e l'irrogazione di una sanzione pari al 30% delle stesse. Per le cessioni soggette ad IVA, oltre la sanzione di cui sopra, l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti provvede al recupero nei confronti degli acquirenti della differenza tra l'aliquota ridotta applicata e quella applicabile, come previsto dal comma 4, secondo periodo, della nota II-bis), riformato nell'attuale versione dall'art. 41-bis del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326.

La predetta riformulazione del comma 4 della nota II-bis) ha eliminato i dubbi interpretativi, ingenerati dalla precedente versione, in materia di penalità dovuta per dichiarazione mendace o per trasferimento prima del decorso del quinquennio degli immobili acquistati in regime IVA agevolato, c.d. "prima casa".

Pertanto, nel caso in cui si verifichi una delle ipotesi di **decadenza dal regime di favore**, previste dalla nota II-bis), comma 4 (nella specie, dichiarazione mendace concernente il mancato trasferimento della residenza nei diciotto mesi dall'acquisto dell'immobile), il competente Ufficio finanziario, accertata la decadenza dalle agevolazioni fiscali, provvede al **recupero della differenza dell'IVA** dovuta e all'irrogazione della conseguente **sanzione** (30% di detto importo) ai sensi degli artt. 16 e

17 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, ossia mediante atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni (Circolari n. 28/E del 21 giugno 2004 e n. 38/E del 12 agosto 2005).

La causa di "forza maggiore"

La circostanza dell'**inosservanza della condizione della residenza**, necessaria per la conferma dell'agevolazione "prima casa", è stata ritenuta "**superata**" dalla conforme interpretazione prassistica dell'Amministrazione finanziaria, allorché tale decadenza debba essere attribuita a causa di "**forza maggiore**", perché ha determinato l'oggettivo impedimento a trasferire, nel termine richiesto, la residenza stessa nel Comune ove ha acquistato l'immobile da destinare ad abitazione.

Ricorre l'ipotesi della forza maggiore quando si verifica e sopravviene un **impedimento oggettivo non prevedibile e tale da non poter essere evitato**, vale a dire un ostacolo all'adempimento della obbligazione, caratterizzato da **non imputabilità alla parte obbligata, inevitabilità e imprevedibilità dell'evento** (Cass. sentenza n. 1616 del 19 marzo 1981). In altri termini, è da riconoscere rilevanza all'inosservanza della condizione della residenza per causa di forza maggiore, allorché la decadenza sia causata da un impedimento, sopraggiunto, imprevedibile e non soggettivo (come nel caso di un evento sismico) (Risoluzione n. 35/E del 1° febbraio 2002).

Le condizioni perché sia riconoscibile la forza maggiore consistono, quindi, nelle seguenti circostanze:

- che l'**evento impeditivo** sia **oggettivo e non prevedibile** e tale da non poter essere evitato;
- che il **termine** sia ancora **pendente** per poter dimostrare all'Amministrazione finanziaria il possesso dei requisiti richiesti dalla legge;
- che l'**acquisto non** sia intervenuto **dopo** il verificarsi dell'**evento causativo di forza maggiore**.

Si verifica il rispetto delle suddette condizioni nelle fattispecie in cui l'evento impeditivo - naturalmente nella pendenza del termine di decadenza di diciotto mesi - è rappresentato dal mancato rilascio dell'appartamento da parte del precedente proprietario con conseguente causa esperita per l'ottenimento della sua disponibilità (Comm. trib. centr., sentenza n. 1497 del 2 aprile 1996), nonché di impossibilità di disporre dell'abitazione a causa della mancata riconsegna dell'alloggio da parte dell'inquilino, circostanze che non erano sicuramente prevedibili e tali da non poter essere, ex sé, evitate.