Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposta n. 200/2026

OGGETTO: ***Agevolazione "prima casa" – Riacquisto all'estero di un'immobile da destinare ad "abitazione principale" e successiva alienazione infraquinquennale dell'immobile agevolato prepossеduto in Italia, entro due anni dal suddetto acquisto, al fine di non decadere – Commi 4 e 4–bis, Nota II bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR di cui al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131***

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

QUESITO

L'*Istante*, cittadino italiano residente all'estero, fa presente che:

- nel 2025, ha acquistato insieme al coniuge, in parti uguali, la proprietà di un'abitazione sita in Italia, con pertinenze, fruendo, ai fini IVA, dell'agevolazione "*prima casa*", ai sensi della Tabella A, Parte II, n. *21)*, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, con applicazione dell'aliquota IVA nella misura ridotta del 4 per cento;

- pochi mesi dopo, detti coniugi hanno stipulato un contratto di acquisto di un secondo immobile, all'estero, da adibire ad abitazione principale "*(di categoria catastale non equiparabile a quelle del catasto italiano A/1, A/8 o A/9), attraverso un atto pubblico notarile con "Promessa irrevocabile di pagamento", che ha comportato l'immediato trasferimento della proprietà dell'immobile ai coniugi*). *Invece, il possesso di questo nuovo immobile verrà acquisito dai coniugi, nel 2026, attraverso la sottoscrizione del verbale di consegna dell'immobile insieme al soggetto cedente*";

- "*successivamente alla presa di possesso del nuovo immobile estero*, *i contribuenti lo adibiranno a propria abitazione principale, conseguentemente procedendo alla vendita del suddetto immobile acquistato originariamente in Italia, ad un prezzo sostanzialmente non diverso da quello di acquisto*".

I coniugi, dunque, lo adibiranno a propria abitazione principale e procederanno alla vendita dell'immobile acquistato in Italia, "*vale a dire dopo il ... ... 2026, nonché prima del decorso dei due anni dall'acquisto della proprietà dell'immobile estero, vale a dire prima del ... ... 2027* ".

Premesso quanto sopra, l'*Istante* chiede di conoscere se il disposto di cui al comma 4-*bis* della Nota II-*bis*, posta in calce all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 ("TUR"), come modificato dall'articolo 1, comma 116, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, "*in combinato disposto con la Tabella A, Parte II, Numero 21, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633*, *possa essere interpretato, in caso di alienazione infra-quinquennale dell'immobile che ha usufruito dell'agevolazione per abitazione principale, ferme restando le altre condizioni di legge,*

nel senso di escludere la decadenza dall'agevolazione anche nel caso in cui l'acquisto successivo riguardi un immobile ubicato all'estero invece che in Italia".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* richiama i chiarimenti forniti da questa Agenzia in diversi documenti di prassi, concernenti la disposizione di cui alla citata Nota II-*bis*, comma 4, che disciplina le ipotesi di decadenza dall'agevolazione "*prima casa*" in caso di trasferimento dell'immobile acquistato con i benefici in esame, prima del decorso del termine di cinque anni dalla data di acquisto e la mancata decadenza nelle ipotesi di riacquisto entro un anno (anche all'estero) di altro immobile da adibire a propria abitazione principale (*cfr*. circolari n. 38/E del 12 agosto 2005 e n. 31/E del 7 giugno 2010; risposte n. 65 del 20 febbraio 2020, n. 126 del 24 febbraio 2021 e n. 29 del 12 febbraio 2025).

L'*Istante* osserva, in proposito, che "*La questione cardine da risolvere riguarda la possibilità di assimilare la* ratio *delle cause di esclusione dalla decadenza dei benefici fiscali in commento recate dai commi 4 e 4*-bis *dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, tali da trovare applicazione, in ipotesi di rivendita infra-quinquennale dell'immobile che ha beneficiato dell'agevolazione, sia in caso di acquisto successivo (entro un anno) alla rivendita sia in caso di acquisto precedente alla rivendita (poi da compiersi entro 24 mesi), laddove il successivo acquisto riguardi un immobile ubicato all'estero, in luogo che in Italia. Il fondamento di tale assimilabilità è possibile rinvenirlo innanzitutto nel rinvio recettizio operato dal comma 4*-bis*, il quale stabilisce che in caso di mancata alienazione dell'immobile prepossеduto entro i termini di legge si applichino le medesime sanzioni previste dal comma 4. Tale nesso sanzionatorio non*

è un mero automatismo procedurale, ma costituisce la prova di un'identità di fattispecie sostanziale: il legislatore ha inteso trattare allo stesso modo la patologia del rapporto tributario proprio perché identica è la fisiologia del beneficio".

L'*Istante* richiama, infine, i chiarimenti di cui alla circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016, secondo cui la *ratio* della riforma è quella diagevolare la sostituzione della "*prima casa*", introducendo una maggiore flessibilità nei tempi previsti per la dismissione dell'immobile preposseduto. Al riguardo, l'*Istante* osserva che tale "*ratio legis*""*è stata confermata dal* Dossier *del Senato che, con riferimento all'art. 1, comma 116, della Legge n. 207/2024, che ha innalzato a due anni il termine per la rivendita dell'immobile acquistato con agevolazione, ha ritenuto che la misura abbia inteso agevolare esplicitamente il "cambiocasa" in contesti di mercatocomplessi* (...). *Concedendo due anni, lo Stato non sta solo dando più tempo, ma sta proteggendo il patrimonio del contribuente, evitando che la pressione del Fisco interferisca negativamente sulle dinamiche di compravendita privatistica. Tale protezione deve necessariamente estendersi anche al cittadino AIRE che delocalizza il proprio centro vitale all'estero, poiché una diversa interpretazione risulterebbe irragionevolmente discriminatoria per il cittadino AIRE e lesiva del principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.) e di tutela del risparmio investito nell'abitazione (art. 47 Cost.)".*

A parere dell'*Istante*, dunque, "*adibendo l'immobile acquistato all'estero ad abitazione principale il ... ... 2026 e, successivamente, procedendo alla vendita dell'immobile italiano per cui ha usufruito delle agevolazioni "prima casa", entro due anni dall'acquisto dell'immobile estero, vale a dire entro il ... ... 2027 (come da contratto preliminare), ai sensi della Tabella A, Parte II, Numero 21, del D.P.R. 26 ottobre 1972,*

n. 633, e del comma 4-bis *dell'art. 1, nota II*-bis*), della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, così come modificato dell'art. 1, comma 116, della Legge n. 207/2024, non decadrà dalle agevolazioni "prima casa" fruite in sede di acquisto dell'immobile italiano*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette, preliminarmente, che il presente parere esclude ogni valutazione in merito alla sussistenza in capo agli acquirenti dei requisiti previsti dalla disciplina agevolativa "*prima casa*", disciplinata dalla Nota II-*bis,* posta in calce all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al citato TUR, richiamata dalla Tabella A, Parte II, numero *21),* allegata al citato d.P.R. n. 633 del 1972, con riferimento all'acquisto dell'immobile del 2025.

Tale norma prevede l'applicazione dell'IVA con l'aliquota ridotta, nella misura del 4 per cento, per le cessioni di «*case di abitazione ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, in presenza delle condizioni di cui alla nota II*-bis*) all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. In caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota*».

Ai sensi della richiamata Nota II-*bis,* comma 1, per fruire dell'agevolazione in esame, devono ricorrere le seguenti condizioni:

«*a)che l'immobile sia 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 l'acquirente si è trasferito all'estero per ragioni di lavoro e abbia risieduto o svolto la propria attività in Italia per almeno cinque anni* (...);

b) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari 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;

c) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari 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 di cui al presente articolo (...)».

Ai sensi del comma 4 della Nota citata, «*In caso di dichiarazione mendace o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte. 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 per cento della differenza medesima.*

Sono dovuti gli interessi di mora di cui al comma 4 dell'articolo 55 del presente testo unico.

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».

In forza del citato comma 4 della Nota II-*bis*, dunque, il trasferimento dell'immobile acquistato usufruendo dell'agevolazione "*prima casa"*, effettuato prima che siano decorsi cinque anni dall'acquisto agevolato, comporta la decadenza dal regime di favore, salvo che il contribuente entro un anno dall'alienazione proceda all'acquisto di un altro immobile da adibire «*a propria abitazione principale*».

Come chiarito, sul punto, con la circolare n. 31/E del 7 giugno 2010 (paragrafi 3.1 e 3.2), "*al fine di impedire il verificarsi dell'ipotesi di decadenza dal regime agevolato prevista in caso di cessione infraquinquennale dell'immobile, occorre procedere all'acquisto di altro immobile da adibire ad abitazione principale. È, quindi, indispensabile che il nuovo immobile acquistato sia utilizzato come dimora abituale del contribuente. Stante la formulazione della norma, deve ritenersi che il mantenimento delle agevolazioni non sia subordinato alla sussistenza delle condizioni richieste dalla lettera a), b) e c) del comma 1 della citata nota II-*bis*)* (...). *Il ricorrere dei requisiti previsti dalle lettere a), b) e c) del comma 1 della citata nota II-*bis*) deve essere verificato, infatti, solo nell'ipotesi in cui il contribuente intenda accedere, anche per il secondo acquisto, alle agevolazioni "prima casa".* (...) *tale previsione costituisce una eccezione alla regola della decadenza dai benefici "prima casa" in caso di vendita infraquinquennale dell'immobile, eccezione che può trovare applicazione solo*

nell'ipotesi in cui l'immobile, oggetto del riacquisto, venga adibito ad abitazione principale del contribuente. La riportata disposizione conferisce, infatti, primaria rilevanza a tale requisito, la cui sussistenza deve essere verificata ai fini della esclusione della regola decadenziale. *Proprio al fine di assicurare il rispetto di tale condizione, deve ritenersi che anche nell'ipotesi in cui l'immobile acquistato sia situato in uno Stato estero non si decade dall'agevolazione, sempreché sussistano strumenti di cooperazione amministrativa che consentono di verificare che effettivamente l'immobile ivi acquistato sia stato adibito a dimora abituale*".

In merito alla documentazione probatoria, ferma restando la valutazione del competente ufficio accertatore, "*potrebbero essere funzionali sia copia del rogito notarile di acquisto dell'abitazione sita all'estero, sia documentazione comprovante la dimora abituale nell'immobile acquistato all'estero, come fatture di fornitura di luce, acqua o gas intestate agli istanti, con riferimento al medesimo immobile*" (*cfr.* risposta a interpello n. 126 del 24 febbraio 2021).

Ciò, anche nelle ipotesi di acquisto all'estero di un terreno su cui costruire l'immobile da adibire "*a propria abitazione principale*" (*cfr*. risposta a interpello n. 29 del 12 febbraio 2025).

Ai sensi del successivo comma 4-*bis* della citata Nota (introdotto dall'articolo 1, comma 55, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, e da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 116, della legge 30 dicembre 2024, n. 207), richiamato dall'*Istante*, «*L'aliquota del 2 per cento si applica anche agli atti di acquisto per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato*

con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro due anni dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, all'atto di cui al periodo precedente si applica quanto previsto dal comma 4».

Al riguardo, con la risposta a interpello n. 551 del 25 agosto 2021, è stato ritenuto possibile avvalersi dell'agevolazione "*prima casa*" per stipulare un nuovo atto di acquisto di un immobile nell'ipotesi di possesso di un altro immobile, nello stesso comune, acquisito in successione applicando, ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, l'agevolazione "*prima casa*", a condizione di alienare l'immobile preposseduto entro un anno dal secondo acquisto agevolato (termine elevato a due anni dal suddetto articolo 1, comma 116, della legge n. 207 del 2024), anche prima del decorso dei cinque anni dall'acquisto agevolato in sede successoria.

In forza del suddetto comma 4-*bis*, dunque, il contribuente può fruire nuovamente delle agevolazioni "*prima casa*" per un nuovo acquisto di abitazione, nonostante sia già titolare di un altro immobile precedentemente acquistato con l'agevolazione in esame, a condizione che l'immobile preposseduto venga alienato entro il termine di due anni dal nuovo acquisto agevolato.

In altri termini, la norma di cui al comma 4-*bis* consente, attraverso la sostituzione dell'immobile agevolato nei termini ivi indicati, di integrare il requisito del possesso di un solo immobile agevolato; in mancanza della suddetta alienazione si incorre nella decadenza ai sensi del citato comma 4.

Tanto sopra rappresentato, la lettura logico-sistematica dei predetti commi 4 e 4-*bis* induce a ritenere che anche nell'ipotesi di acquisto di un nuovo immobile destinato ad "*abitazione principale*" e successiva vendita dell'immobile agevolato preposseduto,

nel termine di due anni dal secondo acquisto, sia possibile conservare il beneficio fiscale fruito in relazione al primo acquisto, senza incorrere nella causa di decadenza di cui al citato comma 4.

Ne consegue che, con riferimento al quesito posto, si ritiene che l'*Istante* possa evitare la decadenza dall'agevolazione "*prima casa*", fruita per l'acquisto dell'abitazione sita in Italia del 2025, a condizione che l'immobile acquistato all'estero sia effettivamente adibito "*ad abitazione principale*", nel termine di due anni dall'acquisto del medesimo.

Al momento della rivendita infraquinquennale dell'unità abitativa agevolata situata in Italia, pertanto, sarà cura dell'*Istante* fornire all'ufficio competente idonea documentazione comprovante l'acquisto dell'abitazione all'estero (copia dell'atto di acquisto dell'abitazione all'estero) e la destinazione "*ad abitazione principale*" (tramite, ad esempio, contratti di fornitura di luce, acqua e gas).

I suddetti documenti dovranno essere muniti di *apostille* e tradotti in lingua italiana (*cfr*. 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.

Al riguardo, per assolvere tale onere probatorio, si rinvia ai chiarimenti forniti con precedenti documenti di prassi (*cfr*., in particolare, la circolare n. 31/E del 2010, la risposta a interpello n. 126 del 2021 e la risposta a interpello n. 65 del 20 febbraio 2020).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza, nel presupposto della loro

veridicità e concreta attuazione nel contenuto. Resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)