

AGEVOLAZIONI C.D. “PRIMA CASA” PER SUCCESSIONI E DONAZIONI - TITOLARITÀ DI DIRITTI SU ALTRA ABITAZIONE NEL COMUNE

Si espone la seguente fattispecie. Tizio e Caia, due coniugi in regime di comunione legale, residenti a Roma, sono contitolari del diritto di usufrutto con diritto di accrescimento su due appartamenti in Roma e risultano altresì comproprietari di un altro appartamento ubicato in Roma.

Tizio muore, lasciando eredi per legge la moglie Caia e i loro due figli. Con la morte di Tizio, Caia diviene unica titolare del diritto di usufrutto sui due appartamenti in Roma. La stessa, inoltre, acquista, per effetto della successione, un'ulteriore quota del diritto di proprietà dell'appartamento sito in Roma, caduto in successione per la metà, di cui era comproprietaria con il coniuge.

Si chiede di sapere se, con riferimento a tale ultimo acquisto *mortis causa*, sia possibile per Caia richiedere l'agevolazione “prima casa”, ai fini dell'imposta ipotecaria e catastale, di cui all'art. 69, commi 3 e 4, L. n.342/2000.

Si premette che in sede di successione o donazione, per il trasferimento di diritti immobiliari, il soggetto che ne abbia i requisiti, **ai sensi dell'art. 69 della L. n. 342/2000** ⁽¹⁾, può richiedere l'applicazione dell'imposta ipotecaria e catastale in misura fissa. A tal fine, detto soggetto deve risultare in possesso dei requisiti richiesti per l'agevolazione “prima casa”, così come stabilito nella nota Il *bis*, all'art. 1, della Tariffa Parte prima, allegata al T.U. in materia di imposta di registro (D.P.R. n. 131/1986) ⁽²⁾.

Tra le condizioni, previste dalla predetta nota Il-bis per usufruire delle cd. agevolazioni per l'acquisto della “prima casa”, la lettera b) dispone che *«nell'atto di acquisto l'acquirente deve 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»*.

Il comma 4 dell'art. 69 citato prescrive altresì che le predette dichiarazioni, di cui alla Nota Il-bis, siano rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione ⁽³⁾.

A ben vedere, con riferimento al caso prospettato, difetterebbe in capo al beneficiario la condizione di cui alla citata lett. b) (dell'impossidenza di altra abitazione nel Comune in cui è ubicato l'immobile oggetto del nuovo acquisto) posto che, alla luce di quanto descritto, Tizia risulterebbe, al momento in cui si perfeziona il trasferimento *mortis causa* di una ulteriore quota del diritto di proprietà dell'immobile, sito in Roma, per il quale intende avvalersi del beneficio *de quo*, contitolare, con il coniuge, del diritto di usufrutto su altri due immobili siti nello stesso Comune. Ciò non le consentirebbe, in ragione della predetta previsione normativa, di richiedere le agevolazioni c.d. “prima casa”, in sede del nuovo acquisto *mortis causa*.

Pur tuttavia è opportuno considerare la possibilità, per quest'ultima, di fruire delle agevolazioni in questione in qualità di soggetto **beneficiario per estensione** ⁽⁴⁾, ovvero di soggetto che non rende la dichiarazione in ordine alla sussistenza dei requisiti previsti dalla legge, in virtù della peculiare modalità di fruizione del trattamento agevolato *de quo* ⁽⁵⁾.

Nell'ipotesi di acquisto *mortis causa* o per donazione della c.d. prima casa occorre distinguere tra il beneficiario in possesso dei requisiti, per fruire dell'agevolazione in esame, che ne fa espressa richiesta ("*beneficiario dichiarante*") ed il beneficiario che, indipendentemente dal possesso dei requisiti suddetti (ed anche privo totalmente degli stessi), è tuttavia coinvolto nelle agevolazioni relative alla vicenda traslativa ("*beneficiario per estensione*" o indiretto).

In capo a quest'ultimo si viene infatti a verificare un'automatica riduzione d'imposta in ragione del trovarsi in una certa situazione giuridica (comproprietà) nei confronti di chi fa la richiesta del trattamento agevolato essendo in possesso dei requisiti ⁽⁶⁾.

Quanto appena affermato, trova puntuale riscontro nella prassi dell'Amministrazione finanziaria ⁽⁷⁾. Nel caso esistano *una pluralità di beneficiari per un solo immobile*, secondo l'Agenzia delle Entrate, è sufficiente che la dichiarazione di possidenza dei requisiti richiesti *ex lege* sia resa da "almeno uno" dei beneficiari in possesso dei requisiti. L'agevolazione verrà poi estesa automaticamente agli altri.

In altre parole, il beneficiario per estensione, pur non essendo in possesso dei requisiti, ma per il solo fatto di trovarsi coinvolto nella vicenda traslativa, insieme con il soggetto che rende la dichiarazione ai fini della concessione dell'agevolazione, fruisce del trattamento tributario in esame in forza di espressa previsione di legge ⁽⁸⁾.

E difatti il predetto art. 69 della legge n. 342/2000 espressamente prevede la spettanza del beneficio qualora "in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste" dalla citata disposizione normativa.

Alla luce di quanto detto, con riferimento al caso in esame, può dunque ammettersi la possibilità per Tizia eventualmente di fruire, in sede di successione, dell'agevolazione in questione, in qualità di beneficiaria indiretta, pur difettando, in capo alla stessa, i requisiti predetti e sempre che tali requisiti sussistano in capo ad altro beneficiario (dichiarante).

Vittoria La Peccerella

1) L'art. 69 della legge n. 342/2000, nel modificare profondamente le disposizioni relative alle imposte sulle successioni e sulle donazioni, introduce in materia le c.d. agevolazioni "prima casa", stabilendo nel comma 3 che "*le imposte ipotecaria e catastale sono applicate in misura fissa per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relative alle stesse, derivanti da successioni o donazioni, quando in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'art. 1, comma 1, quinto periodo della Tariffa, parte I, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131*".

2) E' utile qui ricordare che per godere dei c.d. benefici "prima casa" oggetto del trasferimento deve essere una casa di abitazione, "ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9"(l'art. 1 della Tariffa cit., nella sua nuova formulazione, introduce, dal 1° gennaio 2014, una diversa definizione dei requisiti oggettivi delle case di abitazione, per il cui acquisto a titolo oneroso è possibile usufruire - in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis - di un'aliquota ridotta dell'imposta di registro (2 per cento), definizione che appare ancorata solo alla categoria catastale- per approfondimenti a riguardo si veda lo Studio n. 1011-2013/T) e devono ricorrere le seguenti condizioni di cui alla citata Nota II-bis del predetto articolo :

“a) l’immobile deve essere ubicato nel territorio del comune in cui l’acquirente ha o stabilisce 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 in caso in cui l’acquirente sia cittadino italiano emigrato all’estero che l’immobile sia acquistato come prima casa nel 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;

b) nell’atto di acquisto l’acquirente deve 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;

c) nell’atto di acquisto l’acquirente 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 di cui al presente articolo ovvero di cui all’articolo 1 della legge 22 aprile 1982, n. 168, all’articolo 2 del decreto legge 7 febbraio 1985, n. 12, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 aprile 1985, n. 118, all’articolo 3, comma 2, della legge 31 dicembre 1991, n. 415, all’articolo 5, commi 2 e 3, dei decreti legge 21 gennaio 1992, n. 14, 20 marzo 1992, n. 237, e 29 maggio 1992, n. 293, all’articolo 2, commi 2 e 3, del decreto legge 24 luglio 1992, n. 348, all’articolo 1, commi 2 e 3, del decreto legge 24 settembre 1992, n. 388, all’articolo 1, commi 2 e 3, del decreto legge 24 novembre 1992, n. 455, all’articolo 1, comma 2, del decreto legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, e all’articolo 16 del decreto legge 22 maggio 1993, n. 155, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 luglio 1993, n. 243”.

- 3)** Il soggetto richiedente deve attestare il possesso dei requisiti con una dichiarazione resa nell’atto di donazione oppure mediante dichiarazione sostitutiva da allegare alla dichiarazione di successione, il cui modello è allegato alla circ. min. n. 18 ottobre 2001, n. 91/E. Si segnala al riguardo, come già precedentemente indicato dal CNN, che tale formalità non è richiesta dalla legge, ma è stata introdotta dall’Amministrazione finanziaria mediante la soprarichiamata circolare.
- 4)** Cfr. circolare 44/E del 7 maggio del 2001
- 5)** La disciplina in esame presenta sotto questo profilo una profonda diversità con l’analoga agevolazione di cui all’art. 1, quinto periodo, Tariffa parte prima, in quanto in quest’ultimo caso, nell’ipotesi di acquisto (di quote o di diritti parziali) da parte di più soggetti il beneficio compete solo a coloro che hanno i requisiti per ottenere l’agevolazione, senza nessun effetto estensivo verso gli altri coacquirenti. Cfr. Busani A, cit. nota 35, pag 546.
- 6)** Così Commissione Studi Tributarî, Studio 21/2002/T, *La posizione del beneficiario per estensione delle agevolazioni prima casa in materia di successione e donazione*, est. U. Friedmann, G. Cipollini.
- 7)** Cfr. Circolare n. 91/E del 18 ottobre 2001, su cui Cfr. Commissione Studi Tributarî, Studio 21/2002/T, *La posizione del beneficiario per estensione delle agevolazioni prima casa in materia di successione e donazione*, est. U. Friedmann, G. Cipollini.
- 8)** Cfr. Busani A. *l’agevolazione per l’acquisto della prima casa*, pag. 345 ss. Cfr. in ordine al concetto di beneficiario “ulteriormente agevolato”, PETTERUTI G., in *Immobili e Proprietà*, n. 9/2001, pagg. 505 e ss.