

Risoluzione Agenzia Entrate n. 87 del 11.07.2005

Oggetto: Istanza di Interpello - Beneficio del credito d'imposta - Articolo 7, commi 1 e 2, Legge 23 dicembre 1998, n. 448

Con istanza di interpello n.....concernente la corretta utilizzazione del 'credito di imposta' - di cui all'articolo 7 della Legge 23 dicembre 1998, n. 448 - l'interpellante ha esposto il seguente

QUESITO

L'istante, fa presente che nel giugno 1993 acquistava un appartamento da una cooperativa edilizia, fruendo del regime agevolato c.d. 'prima casa', con l'applicazione dell'aliquota IVA nella misura ridotta del 4%.

Nel settembre 2001, l'interpellante vendeva l'immobile e diventava socio della 'Cooperativa Edilizia XY', la quale, con verbale di consegna redatto in data 19 ottobre 2001, gli ha consegnato un villino che l'istante ha immediatamente destinato a propria abitazione principale.

La cooperativa e l'interpellante sono in procinto di stipulare l'atto, con il quale verrà definitivamente trasferita la proprietà dell'immobile.

Ciò premesso, il signor P chiede di conoscere se, in relazione al nuovo acquisto, possa fruire del c.d. 'credito d'imposta' di cui all'articolo 7, della legge 23 dicembre 1998, n. 448.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene di avere diritto al credito d'imposta IVA, relativo all'immobile acquistato nel 1993 e al riacquisto dalla cooperativa, anche se tra i due rogiti (atto notarile di rivendita del primo immobile e atto notarile di acquisto del villino) è trascorso più di un anno. Ciò, in quanto, l'istante ha conseguito la materiale assegnazione dell'immobile in data 19 ottobre 2001 (entro un anno dalla vendita della precedente abitazione).

Pertanto, a suo dire, risulta soddisfatta la condizione del riacquisto della proprietà o di un diritto reale di godimento su altro immobile, entro un anno dalla vendita del primo, condizione questa necessaria per fruire del credito d'imposta.

RISPOSTA DELL'AGENZIA DELL'ENTRATE

La soluzione interpretativa prospettata dall'interpellante è condivisibile.

Al riguardo, si precisa che, ai sensi dell'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448,: "Ai contribuenti che provvedono ad acquisire, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto per la prima casa, un'altra casa di abitazione non di lusso, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, è attribuito un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato (...)".

Requisito necessario, pertanto, per fruire del credito d'imposta è aver beneficiato di un'aliquota agevolata IVA o registro sul primo acquisto e non essere incorso in decadenza.

Così come precisato con circolare n. 19 del 1 marzo 2001 (punto 1.4.), 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 all'imposta di registro o all'IVA corrisposta in relazione al secondo acquisto.

Il predetto credito, pertanto, è pari al minore degli importi dei tributi (IVA o registro) applicati.

Devono, inoltre, ricorrere, in relazione al nuovo acquisto, tutte le condizioni per la fruizione del regime di favore c.d. prima casa, tra le quali, quella di " (...) acquisire, a qualsiasi titolo, entro un anno dalla vendita (...), un'altra casa di abitazione".

Nel caso di specie, in data 19 ottobre 2001 - prima di un anno dall'alienazione dell'immobile precedentemente acquistato con i benefici 'prima casa' (alienazione avvenuta nel settembre 2001) - l'interpellante, secondo il verbale di consegna allegato all'istanza di interpello, era 'assegnatario' dell'alloggio medesimo, "con assunzione a proprio esclusivo carico di tutti gli oneri e costi connessi alla detenzione, ed esonerando la Cooperativa da ogni responsabilità".

Per stabilire la sussistenza del diritto al credito d'imposta, è necessario, che risulti soddisfatta la condizione dell' "acquisizione a qualsiasi titolo".

L'ampia portata dell'espressione usata dal legislatore permette di ricomprendere nel concetto di " acquisizione" non solo il diritto di proprietà, ma anche i diritti reali di godimento e il diritto dell'assegnatario in via provvisoria dell'alloggio da parte della cooperativa a proprietà divisa.

L'Amministrazione Finanziaria, in materia di Irpef, con risoluzione prot. n. 880, del 9 aprile 1976, relativamente alla determinazione dei redditi degli alloggi assegnati in via provvisoria ai soci di una cooperativa, ha affermato che "la situazione che viene a determinarsi per effetto della menzionata provvisoria assegnazione non appare diversa, nella sostanza, da quella tipicamente propria del diritto reale di abitazione, sia perché la materiale disponibilità e il pieno godimento dell'alloggio da parte dell'assegnatario degradano la posizione giuridica della Cooperativa che, pertanto, abdica all'esercizio delle facoltà derivanti dallo ius possidenti mantenendo i soli poteri del nudo proprietari, sia perché a tale conclusione induce, altresì, l'analisi dei caratteri essenziali del diritto acquisito dal socio, i quali non sono dissimili da quelli che contrassegnano il diritto reale di abitazione (...)".

Sulla materia, la Suprema Corte di Cassazione, con sentenza n. 9395, del 4 settembre 1999, ha precisato che: " La realizzazione dello scopo di attribuire la proprietà di un alloggio al singolo socio della cooperativa è raggiunto a conclusione di una serie complessa di attività, alla stregua di un procedimento amministrativo. Uno dei passaggi del procedimento è costituito dall'assegnazione, che a sua volta è seguita dalla formale consegna dell'alloggio, tramite il relativo verbale. Attraverso l'assegnazione si perviene alla concreta individuazione dell'alloggio, sulla scorta della prenotazione del socio della cooperativa. Il connotato eventualmente provvisorio dell'atto di assegnazione (...) non toglie che l'assegnazione abbia carattere definitivo in ordine alla determinazione del soggetto e dell'alloggio (...) posto che tale momento, è posto dalla legge come dies a quo del termine in cui è sospesa la disponibilità del diritto".

Ancora, la stessa Corte, con un'ulteriore pronuncia (sentenza n. 9236, del 1 settembre 1993) ha affermato che: " (...) si evince chiaramente che il termine iniziale di decorrenza del decennio di inalienabilità è considerato quello di assegnazione e consegna dell'alloggio al socio prenotatario (...) e non quello successivo (...) dell'atto notarile del passaggio in proprietà".

In una recente sentenza, n. 5665, del 10 aprile 2003, la stessa Corte ha ritenuto che " (...) nessuno dubita più che al socio compete senz'altro il rimedio di cui all'articolo 2932 c.c. - esecuzione in forma specifica - in caso di mancata assegnazione da parte della cooperativa dell'alloggio prenotato e costruito"; rimedio previsto per il mancato adempimento

dell'obbligato a concludere un contratto.

L'assegnazione dell'alloggio, quindi, soddisfa il requisito dell'acquisizione entro l'anno e, pertanto, consente che l'interpellante possa legittimamente accedere al credito d'imposta, determinato nel minore degli importi IVA corrisposti per i due acquisti.

In proposito, si ribadisce ulteriormente che per fruire del credito devono sussistere tutti i requisiti e le condizioni previste dal beneficio in parola (cfr. circolare n. 19 del 1 marzo 2001, n. 19 - par.1.2).

In particolare, i requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla norma di favore devono sussistere sia alla data dell'assegnazione dell'alloggio - momento in cui si acquista la disponibilità dell'immobile - sia al momento del rogito notarile di assegnazione definitiva - data del trasferimento della piena proprietà -.

E' necessario, pertanto, che il verbale di assegnazione contenga tutte le dichiarazioni previste dalla nota nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (esempio: dichiarazione di non possidenza e di residenza).

Inoltre, il verbale di assegnazione deve essere registrato, visto che necessita la data certa al fine di stabilire il rispetto del termine di un anno dalla vendita del precedente immobile per la nuova acquisizione.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Provinciale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.