



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali
Settore Consulenza
Ufficio Consulenza imposte indirette

CONSIGLIO NOTARILE DI ANCONA
VIA PALESTRO 7
60122 ANCONA (AN)

Pec:

protocollocnd.ancona@pec.notariato.it

E, p.c. Direzione regionale delle Marche
Via Palestro n. 15
60122 Ancona

OGGETTO: *Consulenza giuridica n. 956-41/2021*
Consiglio notarile di Ancona
Codice Fiscale 80014830428
Istanza presentata il 30/03/2021

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Consiglio Notarile istante (di seguito *Istante*) chiede chiarimenti con riferimento alle ipotesi di «*insussistenza del requisito della residenza nel luogo di acquisto dell'immobile per cui si chiede il trattamento agevolato; ed alla difficoltà/non volontà di assumere l'obbligo di trasferire la residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato entro 18 mesi dalla data dell'atto*», ai fini dell'applicazione dell'agevolazione “*prima casa*”, disciplinata dalla Nota II-bis, apposta all'articolo 1 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Al riguardo, l'Istante osserva che *«la disciplina agevolativa prevede l'ulteriore caso per il quale non vi è necessità di trasferire la residenza e cioè quello legato ai requisiti soggettivi ulteriori dell'acquirente, laddove per lo stesso risultino stabili prestazioni di lavoro o di attività in genere, anche non remunerate, con assimilazione di attività di studio, volontariato ecc. [...] la locuzione adottata dal legislatore sembra usare enunciazioni esemplificative dal carattere generico, comunque non esaustivo»*.

Il caso prospettato è quello di un soggetto (maggioerenne/minorene) stabilmente dimorante per ragioni di assistenza e cura in un Comune diverso da quello di residenza, *«in ragione della propria condizione di disabilità, con fruizione dei centri di assistenza e terapia di alta specializzazione, magari accompagnata da impegnative di ricovero sequenziali e durature nel tempo, con brevi periodi di rientro nel Comune di residenza [...] In tale situazione la famiglia, per assicurare vicinanza alla struttura e limitare spostamenti, acquista a nome del disabile una unità destinata ad abitazione.»*.

L'Istante precisa che *«tali fattispecie di acquisto passano attraverso l'esame e l'autorizzazione dell'autorità giudiziaria (minori, soggetti sottoposti ad amministrazione di sostegno, interdetti) che opera una valutazione della meritevolezza dell'attività e degli interessi da realizzare da parte dei legali rappresentanti. La massimizzazione della tutela passa attraverso l'intestazione del bene al soggetto minore/disabile ma la finalità ultima è quella di assicurare allo stesso, con l'ausilio dei familiari, il soggiorno nei periodi festivi e/o di assenza di cure specialistiche presso la struttura, ove comunque stabilmente riceve terapie giornaliere riabilitative e sedute fisioterapiche»*.

Ciò premesso, stante la previsione che ammette la possibilità di fruire dell'agevolazione cd. "prima casa" per l'acquisto di immobile ubicato nel Comune "in cui l'acquirente svolge la propria attività", si chiede se nella fattispecie in esame si applica la predetta agevolazione fiscale:

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'Istante osserva che «Da un punto di vista strettamente lessicale la stabile permanenza in un Comune diverso dalla residenza per ragioni di salute/cure prolungate non sembra trovare collocazione all'interno della norma.

Da un punto di vista di equità fiscale e di ratio della norma, le esigenze di uno stabile trattamento educativo/riabilitativo fuori dalla propria residenza in uno dei centri di eccellenza sul territorio nazionale (non surrogabili con trattamenti nel Comune di residenza) e la necessità di assicurarsi stabilmente una abitazione nelle vicinanze (medesimo Comune del centro di assistenza/riabilitazione) [...] sembra perfettamente centrare [...] quel concetto di “svolgimento di attività” che per il portatore di importante disabilità non può configurarsi diversamente se non nell'attività di costante trattenimento riabilitativo/rieducativo».

L'Istante ritiene, pertanto, che «il soggetto stabilmente dimorante per ragioni di assistenza/salute/cura in un Comune XX (diverso da quello di residenza) in ragione della propria condizione di disabilità/necessità prolungata, con fruizione di centri di assistenza e terapia di alta specializzazione - ove acquisti un immobile a destinazione abitativa e ricorrano gli altri requisiti previsti dal legislatore - possa godere delle agevolazioni di cui alla norma richiamata senza l'obbligo di trasferire residenza anagrafica entro 18 mesi dalla data dell'atto nel Comune ove è ubicato quanto acquistato, attestando i motivi della stabile presenza sul territorio».

Diversamente, osserva l'Istante, «ove si scegliesse il canone interpretativo della lettera della norma agevolativa [...], si realizzerebbe palesemente un trattamento di sfavore per lo stesso soggetto con palese violazione dei principi costituzionali di cui agli articoli 3 (tre), 32 (trentadue) e 38 (trentotto) della Carta costituzionale».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La Nota II-*bis* all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, come modificata dall'articolo 2 del decreto-legge del 13 giugno 2023, n. 69, convertito con la legge 10 agosto 2023, n.103, stabilisce che: «*1. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 2 per cento gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, 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, nel comune di nascita o in quello in cui aveva la residenza o svolgeva la propria attività prima del trasferimento. 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.».*

Dunque, tra le condizioni per fruire dell'agevolazione cd. “*prima casa*”, la citata lettera *a*) prevede, tra l'altro, che l'abitazione oggetto di acquisto deve essere ubicata, alternativamente, nel Comune nel quale l'acquirente:

- ha la residenza;
- stabilisca la propria residenza entro diciotto mesi dalla data d'acquisto;
- svolga la “*propria attività*”.

In relazione alla portata applicativa della locuzione “*propria attività*”, si osserva che, generalmente, essa viene intesa quale attività lavorativa (*cfr.*, in tal senso, il modello di dichiarazione sostitutiva allegato alla circolare 7 maggio 2001, n. 44/E; Corte di Cassazione, ordinanze del 5 marzo 2020, n. 6212 e del 16 marzo 2018, n. 6501).

Va tuttavia evidenziato che la circolare 2 marzo 1994, n. 1 ha fornito un'interpretazione estensiva di tale locuzione, chiarendo che «*Per quanto attiene all'acquisto effettuato nel comune ove l'acquirente svolge la propria attività, [...] il legislatore, con detto termine, ha inteso ricomprendere ogni tipo di attività ivi incluse quelle svolte senza remunerazione, come ad esempio le attività di studio, di volontariato e sportiva*».

Tali chiarimenti sono stati espressamente ribaditi dalla circolare 1° marzo 2001, n. 19/E, paragrafo 2.1.2, e dalla circolare 29 maggio 2013, n. 18/E, paragrafo 3.11.3 e, da ultimo, richiamati dalla circolare 16 febbraio 2024, n. 3/E, paragrafo 3.2.

Tanto premesso, si rileva che nella fattispecie viene prospettata l'ipotesi in cui l'acquisto avverrebbe in ragione della condizione di «*disabilità del contribuente*», nonché della stringente necessità per lo stesso di fruire di prolungati trattamenti riabilitativi e rieducativi in centri di assistenza e terapia di alta specializzazione, presenti esclusivamente nel Comune ove è acquistata l'abitazione e, quindi, non altrove surrogabili (come ad es. quelli della fondazione «*Lega del Filo d'oro*»), tali da richiedere una stabile permanenza in un Comune diverso da quello di residenza.

A tal riguardo, tenuto conto dell'interpretazione estensiva della locuzione «*propria attività*» fornita dalla prassi sopra richiamata, si ritiene che anche in tale ipotesi possano ritenersi sussistenti le condizioni richieste dalla norma per beneficiare del trattamento fiscale agevolato.

Del resto, tale soluzione, oltre a essere in linea con la *ratio* della norma nel senso illustrato dalla prassi, appare conforme ai principi di equità sostanziale, considerato che nella fattispecie il contribuente, da un lato, per la propria condizione di disabilità potrebbe risultare impossibilitato a svolgere un'attività lavorativa e, dall'altro, non essendo autonomo, potrebbe risultare di fatto impossibilitato a trasferire la propria residenza se non a condizione del

trasferimento di residenza anche dei soggetti che prestano la necessaria assistenza (ad esempio i genitori).

Al riguardo, si precisa che, affinché possa essere riconosciuto il requisito di cui alla predetta lettera *a*), l'abitazione acquistata nel Comune diverso da quello di residenza debba essere necessariamente destinata a stabile dimora dell'acquirente medesimo (restando esclusi, ad esempio, il comodato o la locazione a favore di terzi).

Si evidenzia, infine, che, come affermato anche dalla Corte di Cassazione, *«poiché le agevolazioni sono generalmente condizionate ad una dichiarazione di volontà dell'avente diritto di avvalersene [...] l'Amministrazione finanziaria deve poter verificare la sussistenza dei presupposti del beneficio provvisoriamente riconosciuto»* (cfr. ordinanze del 5 marzo 2020, n. 6212 e del 16 marzo 2018, n.6501).

Pertanto, nella fattispecie in esame, ai sensi della lettera *a*) della Nota II-*bis* all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, l'acquirente deve rendere apposita dichiarazione nell'atto di acquisto evidenziando il collegamento tra il luogo di svolgimento della riabilitazione e rieducazione da parte dell'acquirente medesimo e il luogo di ubicazione dell'immobile acquistato, considerato che, in tema di agevolazione, la sussistenza del requisito deve essere provata dall'acquirente e documentabile all'Ufficio.

Restano salvi tutti gli altri requisiti previsti dal legislatore per fruire dell'agevolazione in esame.

Si fa presente, infine, che ai sensi del comma 4 della richiamata Nota II-*bis* *«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».

LA DIRETTRICE CENTRALE
Patrizia Claps
Firmato digitalmente