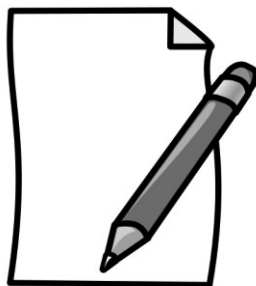


3. PROMEMORIA



3.1. PRASSI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE E GIURISPRUDENZA DELLA CASSAZIONE SU CONTRATTO PRELIMINARE E AGEVOLAZIONI PRIMA CASA*

di Raffaele Trabace

1. CONTRATTO PRELIMINARE

1.1. Norme

Preliminare in genere

Ai sensi dell'art. 10, tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131/1986, ai «*contratti preliminari di ogni specie*», si applica l'imposta di registro nella misura fissa di euro 200,00.

Ai sensi della Nota a tale articolo, se il contratto prevede:

= la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria, si applica l'art. 6, cioè l'imposta nella misura dello 0,50%

= il pagamento di acconti di prezzo non soggetti ad IVA, si applica l'art. 9, cioè l'imposta nella misura del 3%;

in entrambi i casi, «*l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo*»,

Preliminare relativo a cessioni soggette a Iva

La caparra confirmatoria, avente natura risarcitoria, con funzione di liquidazione convenzionale del danno da inadempimento, **si considera fuori campo Iva** per mancanza del presupposto oggettivo e pertanto soggetta all'imposta di registro nella misura dello 0,50%.

Le somme versate a titolo di caparra concorrono alla base imponibile della cessione "soggetta a Iva" al momento della imputazione al corrispettivo.

Il versamento di un acconto, invece, in quanto anticipazione del corrispettivo pattuito, assume rilevanza ai fini IVA con l'obbligo per la parte promittente la vendita di emettere fattura, con addebito della relativa imposta.

Pertanto, se l'acconto è soggetto ad IVA, secondo l'AE, in base al principio di alternatività IVA/Registro, l'imposta di registro è dovuta in misura fissa. (Cfr. Circolare 29 maggio 2013, n. 18/E).

Secondo alcuni non sarebbe dovuta la ulteriore imposta fissa relativamente al pagamento di acconti.

Argomenti a favore della ulteriore fissa:

l'imposta fissa prevista dall'art. 10 della Tariffa è l'imposta sul preliminare;

le imposte previste dalla Nota sono ulteriori rispetto alla prima.

Cosicché, per la caparra si applica lo 0,50% qualunque sia il soggetto promittente la vendita, mentre per gli acconti: se il promittente la vendita è un privato si applica l'imposta del 3%; se il promittente la vendita è un'impresa si applica una ulteriore fissa, poiché ai sensi dell'art. 6, co. 4 del d.P.R. n. 633/1972, se prima del trasferimento è pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata alla data del pagamento, per cui scatta l'imposta fissa prevista dall'art. 40 per gli atti relativi a cessioni di beni soggetti a Iva.

1.2. Obbligo di registrazione in termine fisso

30 giorni se stipulato per atto notarile: obbligato il notaio [art. 10,co. 1 lett. b). T.U.R.]

20 giorni (art. 13 TUR) se stipulato per scrittura privata: obbligati:

= le parti [art. 10, co. 1 lett. a)]

= i mediatori immobiliari [art. 10,co. 1 lett. d-bis)]

"per le scritture private non autenticate di natura negoziale stipulate a seguito della loro attività per la conclusione degli affari"

[**Secondo l'AE:** contratti preliminari; accettazione della proposta, quando le clausole configurano un preliminare. - Non sono, invece, soggetti a registrazione: gli incarichi di vendita al mediatore; la proposta di acquisto; l'accettazione della proposta quando non si configura un preliminare. (Cfr. *Agenzia entrate, Guida per l'acquisto della casa, novembre 2021*)

1.3. L'AE sul preliminare degli under 36

Risposta a Interpello n. 650 del 1° ottobre 2021

Risposta poi codificata nella **Circolare 14 ottobre 2021, n. 14/E**, che commenta in generale l'articolo 64, commi da 6 a 10, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 (Decreto Sostegni bis). Agevolazioni fiscali per l'acquisto della casa di abitazione da parte di giovani (c.d. "prima casa under 36").

SECONDO L'AE

“Il contratto produce tra le parti solo effetti obbligatori e non reali, in quanto detto contratto non è idoneo a trasferire la proprietà o a determinare l'obbligo di corrispondere il prezzo pattuito.

Atteso, pertanto, il chiaro ed esclusivo riferimento della nuova previsione agevolativa agli atti traslativi o costitutivi a titolo oneroso, non si condivide la soluzione prospettata dall'interpellante relativamente alla possibilità di applicare la suddetta esenzione già in sede di stipula del contratto preliminare di acquisto.

La tassazione di quest'ultimo resta, pertanto, invariata, quanto all'applicazione dell'imposta di registro dovuta per l'atto, per gli acconti e per la caparra.

(...) Fermo restando, pertanto, l'assoggettamento all'imposta fissa di registro del contratto preliminare, si è dell'avviso che gli istanti possano, in presenza delle condizioni di legge, recuperare l'imposta proporzionale versata relativamente ad acconti e caparra.

Alla luce di quanto premesso, si ritiene che, successivamente alla stipula del contratto definitivo di compravendita oggetto di agevolazione, possa essere presentata formale istanza di rimborso per il recupero dell'imposta proporzionale versata per acconti e caparra in misura superiore all'imposta di registro dovuta per il contratto definitivo.”

1.4. La Cassazione sul preliminare in genere

1.4.1. Caparra confirmatoria

La caparra confirmatoria è soggetta a imposta di registro nella misura dello 0,50%, anche nel caso in cui, per accordo delle parti, il pagamento della stessa sia da effettuarsi in un momento successivo alla stipulazione del contratto preliminare

La Cassazione enuncia il seguente principio di diritto: *"Anche la pattuizione, afferente a un contratto preliminare, colla quale le parti differiscano la dazione della caparra confirmatoria è soggetta alla imposta di registro con la tariffa proporzionale ai sensi della Nota dell'art. 10 Tariffa, parte prima, allegata al T. U. delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione all'art. 6 della stessa Tariffa. "*

Secondo la Corte, infatti, *"La Nota dell'art. 10, cit., infatti, non collega l'insorgenza della obbligazione tributaria esclusivamente alla intervenuta «corresponsione» della caparra confirmatoria (scilicet: al versamento del denaro o alla dazione di altre cose fungibili), ma - come è reso palese dal tenore letterale della norma: «Se il contratto preliminare prevede ...» - amplia il presupposto impositivo alla pura previsione negoziale della prestazione della caparra, così comprendendo anche il caso della pattuizione della caparra ad esecuzione differita."*

(Cfr. Cass. Civ. Ord. Sez. 5, n.22997/2021, pubblicata 17 agosto 2021)

1.4.2. Acconti di prezzo

Imposta di registro. Contratto preliminare di cessione di quote societarie. Gli acconti di prezzo non sono soggetti all'imposta proporzionale del 3%

La CASSAZIONE

Richiamati

l'art. 10, tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131/1986, che disciplina l'imposta di registro applicabile ai *«contratti preliminari di ogni specie»*, stabilendola nella misura fissa di euro 200,00 e

la Nota a tale articolo, in base alla quale se il contratto prevede la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria e il pagamento di acconti di prezzo non soggetti ad IVA, questi sono soggetti a imposte nelle misure proporzionali previste rispettivamente dall'art. 6 (0,50%) e dall'art. 9 (3%) e che in entrambi i casi, *«l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo»*;

l'art. 11 della medesima tariffa il quale stabilisce che agli atti *«aventi per oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società o enti»* si applica l'imposta nella misura fissa di euro 200,00;

ritiene

“Come affermato di recente da questa Corte, l'art. 11 cit. deve considerarsi come norma speciale, espressamente riferita agli atti di negoziazione di quote di partecipazioni in società, *«con la conseguenza che, con riferimento al preliminare di cessione di partecipazioni societarie, non può trovare applicazione la disciplina prevista dall'art. 10, trattandosi di disposizione generale riferibile ai contratti preliminari in genere»*. Si è anche affermato che l'imposta di registro in misura fissa si applica non solo alla cessione delle partecipazioni societarie, ma anche a tutti i diritti, poteri, obblighi e facoltà ad essa necessariamente connessi, anche se abbiano natura patrimoniale e siano valutabili autonomamente (Cass., Sez. 5, n. 17904 del 23/06/2021, Rv. 661781 - 01).

In tal senso assume valore determinante la considerazione che, dal punto di vista fiscale, la vicenda negoziale preliminare-definitivo deve essere apprezzata come un'unica manifestazione di capacità contributiva, trattandosi di un'unica operazione economica nell'ambito del sistema dell'imposta di registro. La vicenda contrattuale, suddivisa in due momenti, infatti, esprime l'unicità dell'affare, in cui si avvicendano fattispecie contrattuali diverse (preliminare - definitivo), ma finalizzate al perseguimento di un unico risultato finale, nella specie la cessione di partecipazioni societarie.

L'unitarietà di tale operazione è attestata dalla prevista detraibilità dell'imposta di registro assolta sulla registrazione del preliminare da quella dovuta sul definitivo prevista dalla nota all'art. 10 la quale stabilisce che l'imposta proporzionale pagata in relazione alla caparra confirmatoria e agli acconti di prezzo contemplati dal preliminare *«è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo»*.

Tale previsione conferma come la sequenza preliminare-definitivo costituisca espressione di un'unica manifestazione di capacità contributiva,

cosicché

sarebbe incongruo ritenere che la tassazione del preliminare, il quale preveda acconti, possa eccedere quella prevista per il definitivo il quale è soggetto ad imposta fissa. Questa Corte ha perciò affermato che la tassazione del preliminare costituisce *«una mera anticipazione del carico tributario dovuto per la stipula del contratto definitivo, in quanto solo con la stipula del contratto definitivo il contribuente manifesta la propria capacità contributiva: pertanto, da un lato, la tassazione con l'imposta proporzionale dell'acconto del contratto preliminare, a prescindere dal contratto*

definitivo, rappresenterebbe un prelievo non supportato da alcuna manifestazione di capacità contributiva; dall'altro appare una valutazione incongrua a fronte di una tassazione del definitivo in misura fissa» (Sez. 5, n. 17904 del 23/06/2021, cit.).

Tale incongruità appare evidente nelle ipotesi – quale quella di specie – in cui, assoggettando ad imposta proporzionale gli acconti versati in sede di preliminare, la tassazione del contratto definitivo sarebbe ben inferiore alle somme pagate per la registrazione del contratto preliminare.

La CTR non si è attenuta a tali principi con la conseguenza che il primo motivo di ricorso deve essere accolto, con assorbimento del secondo. La sentenza impugnata deve pertanto essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la controversia può essere decisa nel merito ex art. 384 cod. proc. civ. con l'accoglimento del ricorso originario proposto dai contribuenti.

L'assenza di un consolidato orientamento giurisprudenziale giustifica la compensazione delle spese processuali.”

(Cfr. Cass. Civ. Ord. Sez. 5 n. 32203/2021, pubblicata il 5 novembre 2021)

2. AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

2.1. Giurisprudenza della Cassazione

2.1.1. La questione della idoneità'

I benefici competono anche nel caso di possidenza nello stesso Comune di un alloggio, acquistato senza fruire delle agevolazioni, non idoneo, per ridotte dimensioni, a soddisfare le esigenze abitative del contribuente

La Cassazione torna ad affrontare la questione della idoneità, ricordando che secondo la costante giurisprudenza della Corte *“In tema di agevolazioni fiscali per la prima casa, ai sensi dell'art. 1, nota II bis, della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, nel testo (applicabile "ratione temporis") modificato dall'art. 3, comma 131, della l. n. 549 del 1995, il concetto di "idoneità" della casa pre-posseduta – ostativo alla fruizione del beneficio (ed espressamente previsto nella previgente normativa) - deve ritenersi intrinseco alla nozione stessa di "casa di abitazione", da intendersi quale alloggio concretamente idoneo, sia sotto il profilo oggettivo-materiale che giuridico, a soddisfare le esigenze abitative dell'interessato» e Cass., Sez. 5, Sentenza n. 2565 del 02/02/2018, Rv. 646929-01, ha statuito che «In tema di agevolazioni prima casa ... «l'idoneità» dell'abitazione pre-posseduta va valutata sia sotto il profilo oggettivo (effettiva inabitabilità), che sotto quello soggettivo (fabbricato inadeguato per dimensioni o caratteristiche qualitative), nel senso che il beneficio trova applicazione*

anche nell'ipotesi di disponibilità di un alloggio che non sia concretamente idoneo, per dimensioni e caratteristiche complessive, a soddisfare le esigenze abitative dell'interessato.» (nello stesso senso si sono recentemente pronunciate anche Cass., Sez. 6-5, Ordinanza n. 5051 del 24/02/2021, Cass., Sez. 6-5, Ordinanza n. 18091 del 05/07/2019, e Cass., Sez. 6-5, Ordinanza n. 18092 del 05/07/2019).”

Nella specie la Corte respinge il ricorso dell’Agenzia delle Entrate confermando la decisione del Giudice di merito, favorevole al contribuente, che aveva escluso “*con accertamento in fatto insuscettibile di sindacato di legittimità*”, che l'alloggio già di proprietà dell’acquirente, della superficie complessiva (netta) di 47,81 mq., fosse idoneo ad essere adibito alle esigenze abitative della famiglia dello stesso, costituita da un nucleo di cinque persone.

(Cfr. Cass. Civ. Ord. Sez. 5 n. 20981/2021, pubblicata il 22 luglio 2021)

* L’AE rimane attestata sulla sua posizione che conferisce rilevanza soltanto alla inidoneità oggettiva.

2.1.2. Prepossidenza di immobile agevolato trasformato in ufficio

La prepossidenza di un immobile acquistato con le agevolazioni, trasformato in ufficio, non preclude la reiterazione dei benefici

Secondo la Cassazione “*La circostanza che il contribuente avesse già goduto della prima agevolazione non può ostare alla seconda, e pur se l'intera operazione può apparire preordinata a beneficiare due volte della stessa agevolazione, questo risultato può essere contrastato dall'erario, in quanto l'Agenzia avrebbe potuto dichiarare la decadenza dalla prima agevolazione al momento del cambio di destinazione e revocare i benefici concessi con riferimento al precedente acquisto, in quanto la modifica della destinazione d'uso determina la revoca del beneficio (Cass. n. 19255 del 2017; sulla possibilità di fruire più volte della agevolazione cfr. Cass. n. 2072 del 2016).*”

(Cfr. Cass. Civ. Ord. Sez. 5, n. 22560/2021, pubblicata il 10 agosto 2021)

* Secondo l’AE “*nel caso in cui l'acquirente sia titolare su tutto il territorio nazionale di altra casa di abitazione acquistata usufruendo delle agevolazioni, non può godere del beneficio in parola, indipendentemente dall'utilizzazione di fatto e dall'eventuale cambio di destinazione nel frattempo intervenuto.*” (Cfr. Circolare 1° marzo 2001, n. 19/E, 2.2.5.)

Privo di fondamento appare l'assunto della Corte secondo cui *“la modifica della destinazione d'uso determina la revoca del beneficio.”*

Le norme che riconoscono agevolazioni e benefici fiscali in genere e le relative discipline decadenziali sono da considerarsi di stretta interpretazione, non estensibili a fattispecie non espressamente previste dalla legge.

E il n. 4 della Nota II-bis), che disciplina la decadenza dalle agevolazioni “prima casa”, non contempla il cambio di destinazione d'uso.

2.1.3. Lastrico solare

Anche il lastrico solare rientra tra le pertinenze agevolabili

Secondo la Cassazione, in continuità con i principi affermati in precedenti giudicati, *“(...) in tema di imposta di registro, ai fini dell'estensione dell'aliquota agevolata per l'acquisto della prima casa, deve intendersi compreso tra le pertinenze dell'immobile, destinate al servizio e ornamento dell'abitazione oggetto dell'acquisto, ai sensi della nota II-bis all'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, come modificata dall'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e sulla base della nozione dettata dall'art. 817 cod. civ., anche il lastrico solare di proprietà esclusiva dell'acquirente, senza che rilevi che il bene sia censito unitamente all'immobile principale, né che l'acquisto della pertinenza sia concluso con atto separato, assumendo la norma tributaria - nel riferimento alle unità immobiliari di classificazione catastale C2, C6 e C7 mera valenza complementare rispetto alla citata nozione civilistica (Cass. 6259/2013)”*

(Cfr. Cass. Civ. Ord. Sez. 5, n. 22561/2021, pubblicata il 10 agosto 2021)

* L'AE rimane ferma sulla sua posizione di attribuire rilevanza al dato letterale.

2.1.4. Residenza e attività

In caso di alienazione nel quinquennio della casa agevolata, la decadenza non è preclusa dal fatto che il contribuente svolga la propria attività nel Comune ove è ubicato l'immobile riacquistato, qualora questo non sia destinato dal contribuente a propria abitazione principale

LA CASSAZIONE

- dopo aver ricordato:

“che la decadenza dal beneficio "prima casa", conseguente all'alienazione dell'immobile prima che decorrano cinque anni dall'acquisto, si evita solo alle seguenti - e concorrenti - condizioni: 1) che intervenga l'acquisto di un altro immobile entro un anno dall'alienazione; 2) che tale immobile sia acquistato per essere adibito ad abitazione principale del contribuente.”;

- enuncia il seguente principio:

"in tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto della 'prima casa', la decadenza dal beneficio a seguito dell'alienazione infraquinquennale dell'immobile è esclusa solo in caso di successivo acquisto, entro un anno dall'alienazione, di un altro immobile adibito ad abitazione principale, senza che assuma alcun rilievo la circostanza che, nel comune in cui quest'immobile è ubicato, l'acquirente eserciti la propria attività lavorativa, perché tale evenienza è considerata dall'art. 1, nota II bis, della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 solo per la concessione del beneficio, e non anche per impedirne la decadenza, in base a disposizioni che, riguardando agevolazioni, devono essere di stretta interpretazione".

(Cfr. Cass. Civ. Ord. Sez. 5, n. 18939/2021, pubblicata il 5 luglio 2021)

* L'AE ammette l'atto integrativo per cambio di requisito.

2.1.5. Decadenza e imposta sostitutiva

Agevolazioni prima casa. Decadenza. Riflessi sull'imposta sostitutiva. Nel caso di mutuo contratto da un coniuge, il cui ricavato sia destinato all'acquisto di una "prima casa" da parte dell'altro coniuge, la decadenza dai benefici sull'acquisto comporta la decadenza anche dall'agevolazione dell'imposta sostitutiva ridotta dello 0,25%

SECONDO LA CASSAZIONE:

“4. La CTR ha ritenuto che il mutuo contratto dall'odierno ricorrente era stato contratto per “coprire, anche se in modo non dichiarato, il costo di acquisto della casa”, effettuato dal coniuge con i benefici di cui all'articolo 1, quinto periodo, della tariffa, parte I, annessa al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, e poi rivenduto prima del decorso di cinque anni dalla data di acquisto.

A fondamento di quanto ritenuto, la CTR ha posto un ragionamento presuntivo che muove dal rapporto di convivenza tra l'odierno contribuente e la moglie -la quale aveva acquistato l'immobile- dalla contestualità tra stipula del mutuo e stipula dell'acquisto e dalla parametrizzazione del mutuo “al valore dell'immobile”.

Le presunzioni sono definite dalla legge come “le conseguenze che la legge o il giudice trae da un fatto noto per risalire a un fatto ignoto” (art.2727 c.c.).

La presunzione in realtà non è propriamente una “conseguenza” ma è un procedimento logico in base al quale, dato un fatto, è possibile dedurne, in base ad una regola esperienziale di certezza o probabilità, come conseguenza, un altro fatto.

La legge stabilisce altresì che le presunzioni giudiziali possono essere ammesse solo se “gravi precise e concordanti” (art.2729 c.c.)

(...) Questo essendo il quadro normativo e posto che il collegamento -ritenuto presuntivamente dalla Commissione Tributaria Regionale - tra mutuo ed acquisto della casa, deve considerarsi assodato (in ragione di quanto al superiore punto 4), la CTR -pur sul richiamo al comma 3 dell'art.18-, correttamente, ha ritenuto applicabile il comma 4 dell'art.20 ed ha avallato l'operato dell'ufficio;”

(Cfr. Cass. Civ Ord. Sez. 5, n. 27428/ 2021, pubblicata l'8 ottobre 2021)

2.2. Prassi Agenzia Entrate

2.2.1. Pertinenza di categoria D/10

Risposta a Interpello n. 566 del 26 agosto 2021

OGGETTO: Le agevolazioni per la "prima casa" previste per le pertinenze dal comma 3 della Nota II-bis non possono essere riconosciute alle pertinenze accatastate, al momento dell'acquisto, nella categoria D/10 (fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole)

QUESITO “(...) In considerazione dell'attuale stato dei fabbricati, vetusti e fatiscenti, l'istante intende dichiarare nell'atto di compravendita che, dopo aver ottenuto tutte le autorizzazioni da parte del Comune ..., procederà ad una ristrutturazione edilizia mediante demolizione e ricostruzione dei predetti fabbricati (ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.P.R. n. 380 del 2001).

(...) In definitiva, al momento dell' ultimazione dei lavori di ristrutturazione, i vecchi fabbricati attualmente censiti in categoria D/10, avranno altra destinazione e saranno classificati catastalmente come segue: 1. C/2 (cantine, soffitte, magazzini); 2. C/6 (autorimesse, rimesse e scuderie); 3. C/7 (tettoie chiuse o aperte)”

SECONDO L'AE

“(...) deve ritenersi che le agevolazioni per la "prima casa" previste per le pertinenze dal comma 3 della citata Nota II-bis non possano essere riconosciute con riferimento alle pertinenze accatastate, al momento dell'acquisto, nella categoria D/10 (fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), in quanto,

come precisato, sono agevolabili soltanto le pertinenze classificate o classificabili, al momento della stipula dell'atto di acquisto, nelle categorie catastali C/2, C6 e C/7.”

*** La Cassazione ritiene che la elencazione è da considerarsi non è tassativa**

2.2.2. C2 in corso di ristrutturazione con cambio di destinazione d'uso in abitazione – atto integrativo

Risposta a Interpello n. 753 del 28 ottobre 2021

OGGETTO: Agevolazioni "prima casa" per immobile classificato come C2, in corso di ristrutturazione con cambio di destinazione d'uso in abitazione. Atto integrativo.

SECONDO L'AE

“Ciò che conta per l'applicazione del beneficio fiscale in parola è che la dichiarazione di sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi al momento della stipula dell'atto di trasferimento sia resa in atto integrativo redatto secondo le medesime formalità giuridiche. Riconosciuta la possibilità che l'originario atto di compravendita possa essere integrato dalle dichiarazioni necessarie a fruire del regime di favore, consegue che, anche l'atto con il quale si acquista una nuova abitazione dopo l'alienazione della "prima casa" precedentemente acquistata con i benefici, possa essere integrato degli elementi richiesti per ottenere l'agevolazione e della relativa documentazione.

Dunque, se la dichiarazione di voler fruire delle agevolazioni "prima casa" per l'immobile in corso di trasformazione d'uso al momento dell'acquisto in abitazione di categoria diversa da A/1, A/8 e A/9, non sia stata resa nell'atto di acquisto, si ritiene che l'istante possa dichiarare con un atto integrativo del precedente atto di acquisto, di voler fruire delle agevolazioni in esame con riferimento al citato acquisto, a condizione che risultino integrate tutte le altre condizioni previste dalla citata Nota II-bis.

Detto atto integrativo da redigersi nella stessa forma dell'atto oggetto di integrazione, dovrà essere registrato in termine fisso, con l'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, della Tariffa, Parte I, allegata al TUR, quale atto non avente ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale. Tale atto andrà assoggettato ordinariamente all'imposta di bollo, non ravvisando l'ipotesi di esenzione prevista dall'articolo 5 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642.”

2.2.3. Acquisto e alienazione di casa preposseduta agevolata ex art. 69 legge 342/2000

Risposta a Interpello n. 551 del 25 agosto 2021

OGGETTO: E' possibile avvalersi dell'agevolazione prima casa per stipulare un nuovo atto di acquisto agevolato, se si possiede altro immobile nello stesso Comune acquistato con le agevolazioni ex art 69 L 342/00, purché si venda entro 1 anno l'immobile acquisito precedentemente a titolo gratuito

L'AE RITIENE

“(...) che ricorrendo le altre condizioni di cui alla Nota II-bis, sia possibile avvalersi dell'agevolazione "prima casa " in relazione alla stipula di un nuovo atto di acquisto agevolato, in caso di possidenza di altro immobile situato nello stesso Comune, anche qualora quest'ultimo sia stato acquistato con le agevolazioni di cui all'articolo 69, comma 3 della legge n.342 del 2000, sempre a condizione che si proceda, in conformità a quanto previsto dal nuovo comma 4-bis, alla vendita entro l'anno dell'immobile precedentemente acquistato a titolo gratuito.”

Inoltre, secondo l'AE, qualora l'immobile preposseduto sia alienato entro il quinquennio dall'acquisto agevolato per successione, il contribuente *“può usufruire delle agevolazioni 'prima casa' per l'acquisto a titolo oneroso dell'immobile, senza incorrere in decadenze e sanzioni, a condizione che alieni l'immobile pervenutogli per successione dal padre entro un anno dalla suddetta compravendita e il nuovo immobile sia adibito a propria abitazione principale.”*

Nota

Sulla possibilità di avvalersi del meccanismo di cui al comma 4-bis della Nota II-bis) in caso di prepossidenza nello stesso Comune di casa acquistata con le agevolazioni di cui all'art.69, legge 342/2000, l'AE si era già espressa in senso positivo con la **Risposta a Interpello n. 277 del 21 aprile 2021.**

Il meccanismo è ammesso altresì:

- 1) in caso di possidenza di altro immobile situato nello stesso Comune, acquistato senza fruire delle agevolazioni “prima casa”, in quanto all'epoca non ancora in vigore; **(Cfr. Risposta a Interpello n. 123 del 21 dicembre 2018)**
- 2) in caso di possidenza di altro immobile situato nello stesso Comune, acquistato senza fruire delle agevolazioni “prima casa”, in quanto pervenuto in forza di atto soggetto ad aliquota Iva al 4% da società costruttrice prima del 22 maggio 1993; **(Cfr. Risposta a Interpello n. 377 del 10 settembre 2019)**

2.2.4. Alienazione nel quinquennio effettuato da coniugi dopo la presentazione del ricorso per la separazione personale – Decadenza – Esclusione

Risposta a Interpello n. 651 del 1° ottobre 2021

OGGETTO: Agevolazione 'prima casa'

SECONDO L'AE

“ Con particolare riferimento alla decadenza dalle agevolazioni 'prima casa' fruita per l'acquisto dell'abitazione, poi trasferita nel quinquennio per effetto di un accordo di separazione, con la risoluzione del 9 settembre 2019, n. 80/E, che *"in linea con la ratio dell'articolo 19 (volto a favorire gli atti e le convenzioni che i coniugi, nel momento della crisi matrimoniale, pongono in essere nell'intento di regolare 'sotto il controllo del giudice i loro rapporti patrimoniali conseguenti alla separazione o divorzio), ... la cessione, a terzi, di un immobile oggetto di agevolazione 'prima casa', in virtù di clausole contenute in un accordo di separazione omologato dal giudice, finalizzato alla risoluzione della crisi coniugale, non comporta la decadenza dal relativo beneficio"*.

In sostanza, il trasferimento della proprietà dell'immobile agevolato, prima di cinque anni dall'acquisto, deve essere riconducibile ad un accordo, omologato dal giudice, che regola i rapporti patrimoniali a seguito della separazione o del divorzio, finalizzato alla risoluzione della crisi coniugale. Nel caso in esame, merita rilievo dirimente la circostanza che il ricorso per la separazione consensuale è stato presentato presso il Tribunale in data 7 aprile 2021, pertanto, la stipula della cessione del citato immobile (datata 5 maggio 2021) è avvenuta a procedimento già instaurato e, quindi, può ritenersi atto relativo al procedimento di separazione.”

2.2.4.1. Abitazione assegnata al coniuge – Riacquisto e mancata alienazione – Decadenza***Risposta a Interpello n. 634 del 30 settembre 2021*****OGGETTO: Agevolazione 'prima casa'**

Nel caso di preesistenza di quota di casa acquistata con le agevolazioni, assegnata al coniuge in sede di separazione personale, il coniuge non assegnatario che procede a riacquistare un'altra prima casa, avvalendosi del meccanismo di cui al n. 4-bis della Nota II-bis) all'art. 1, tariffa parte prima, T.U.R., deve procedere alla alienazione della quota della casa preesistente entro un anno dal nuovo acquisto (fatte salve le sospensioni previste dalla legge) pena la decadenza dai benefici.

Il contribuente che non intende o non può assolvere agli impegni assunti in sede di riacquisto, può *"comunicare tale circostanza all'Agenzia delle entrate ed evitare l'applicazione della sanzione amministrativa ovvero, corrisponderla in misura ridotta."*

2.2.5. Cittadino italiano residente all'estero – Alienazione nel quinquennio e riacquisto

Risposta a Interpello n. 627 del 27 settembre 2021

OGGETTO: Agevolazioni 'prima casa', riacquisto in Italia da soggetto residente all'estero

Nel caso di alienazione nel quinquennio di casa acquistata con le agevolazioni da parte di cittadino italiano residente all'estero, l'AE ritiene "(...) *che, coerentemente alla disposizione relativa alla fruizione dell'agevolazione in sede di (primo) acquisto da parte del cittadino residente all'estero, anche in sede di riacquisto di altra abitazione sul territorio nazionale, non sia necessario ottemperare all'obbligo di adibire il nuovo immobile ad abitazione principale.*

Si ritiene, infatti, che tale obbligo (analogamente all'obbligo di residenza) non possa essere imposto ai cittadini che vivono stabilmente all'estero e che, pertanto, si trovano nella impossibilità di adibire la casa acquistata "a propria abitazione principale".

2.2.5.1. Acquisto da parte di cittadino italiano iscritto all'aire – Concessione in comodato – Alienazione nel quinquennio

Risposta a Interpello n. 751 del 28 ottobre 2021

OGGETTO: Agevolazioni prima casa cittadino italiano iscritto all'AIRE

SECONDO L'AE

“La lettera a) della citata Nota II-bis prevede che l'agevolazione spetti anche nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, a condizione che l'immobile acquistato costituisca la "*prima casa*" nel territorio italiano e senza alcun obbligo di fissare la residenza (cfr. circolare n. 38/E del 12/08/2005).

Pertanto, nel caso in esame, fermo restando il rispetto delle previste condizioni di legge, si ritiene che l'istante possa acquistare l'immobile usufruendo dell'aliquota Iva agevolata anche nell'ipotesi in cui conceda in comodato l'immobile stesso.

Per quanto riguarda l'ulteriore quesito relativo alla tassazione della plusvalenza nel caso di cessione del suddetto immobile, entro il quinquennio dalla data di acquisto, occorre far riferimento alle precisazioni contenute nella risoluzione n. 136/E del 8 aprile 2008, cui si rinvia per gli ulteriori approfondimenti. (...) Sulla base delle disposizioni citate, la non tassabilità delle plusvalenze derivanti da cessioni intervenute entro il quinquennio tra la data di acquisto e di cessione è condizionata alla circostanza che l'immobile per la maggior parte di detto periodo sia stato adibito ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari. (...)

Alla luce delle suesposte considerazioni, quindi, in caso di cessione dell'immobile entro cinque anni dal relativo acquisto, la tassazione della eventuale plusvalenza in capo all'istante, dipende dalla circostanza di fatto, non rilevabile in questa sede che l'immobile sia effettivamente adibito ad abitazione principale dal familiare titolare del contratto di comodato d'uso.”

*** Appunti tratti dalla relazione svolta al Convegno:
IL NOTAIO TRA DOTTRINA, PRASSI E GIURISPRUDENZA –
CONSIGLIO NOTARILE DI BARI – 30 novembre 2021**

§§§§§§

§§§§§§

§§§§§§