

- Federnotizie - <https://www.federnotizie.it> -

## "Decreto liquidità": la sospensione dei termini relativi alle agevolazioni per la prima casa

Scritto da [Michele Laffranchi](#) il 9 Aprile 2020 @ 18:31 Argomento: Novità tributarie |

---

### *Introduzione.*

L'art. 24 [D.L. 8 aprile 2020 n. 23](#) (c.d. "Decreto Liquidità") introduce la sospensione dei termini previsti nell'ambito delle agevolazioni prima casa prevedendo, precisamente, che *"I termini previsti dalla nota II-bis 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, nonché il termine previsto dall'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, sono sospesi nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020"*.

L'art. 24 sospende, quindi, i termini previsti da due distinte norme, e, precisamente:

i termini previsti dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986;

il termine previsto dall'art. 7 della L. 448/1998.

Vi sono, tuttavia, altre norme che rilevano nell'ambito delle agevolazioni prima casa e che occorre prendere in considerazione per verificare a quali termini effettivamente si applichi la sospensione.

L'indagine partirà dall'analisi dei trasferimenti agevolati soggetti ad imposta proporzionale di registro, poi si passerà alla analisi dei trasferimenti agevolati soggetti ad imposta sul valore aggiunto, quindi analizzeremo la norma relativa al credito di imposta per il riacquisto della prima casa e, infine, valuteremo l'incidenza della nuova norma nell'ambito degli acquisti agevolati per successione e donazione.

### *Acquisti agevolati a titolo oneroso soggetti ad imposta proporzionale di registro.*

La nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986 detta principalmente la disciplina della agevolazione prima casa nell'ambito degli acquisti immobiliari soggetti ad imposta proporzionale di registro.

È, pertanto, da questo ambito che sembra opportuno iniziare la nostra indagine.

### *Il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza.*

La citata nota II-bis dispone che, per l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro con aliquota agevolata del 2 per cento agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, devono ricorrere alcune condizioni, tra le quali, quella che l'immobile, salvi i casi particolari previsti dalla stessa nota, sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha già al momento dell'acquisto, oppure, stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto, la propria residenza.

Tale termine di 18 mesi, essendo previsto dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, norma espressamente richiamata dall'art. 24 D.L. 23/2020, deve certamente ritenersi sospeso.

***Il termine di 5 anni per la decadenza dalle agevolazioni prima casa.***

Il comma 4 della nota II-bis dispone che, in caso di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito di immobile acquistato con i benefici per la prima casa prima del decorso del termine di 5 anni dalla data dell'acquisto, è dovuta l'imposta di registro nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento.

Si tratta, come noto, della ipotesi di decadenza dalle agevolazioni prima casa per alienazione infraquinquennale.

Il termine di 5 anni rientra, certamente, tra i termini previsti dalla nota II-bis, per cui una interpretazione letterale dell'art. 24 D.L. 23/2020 dovrebbe far ritenere che anche tale termine sia sospeso.

Non può, tuttavia, non rilevarsi come una tale sospensione parrebbe in **contrasto con lo spirito della nuova norma** che vuole favorire e non certo pregiudicare il contribuente.

Ritenere la sospensione applicabile anche con riferimento a questo termine comporterebbe, infatti, un **aggravio della posizione del contribuente**, che si vedrebbe penalizzato dal protrarsi del periodo di "inalienabilità fiscale" del bene acquistato con le agevolazioni per la prima casa.

Auspichiamo quindi che, aldilà di una corretta interpretazione sistematica, in sede di conversione del Dl si escluda espressamente l'applicazione della sospensione a questo termine.

***Il termine di 1 anno per l'acquisto di altro immobile al fine di evitare la decadenza.***

Lo stesso comma 4 della nota II-bis citato al paragrafo precedente prevede, poi, che la decadenza dalle agevolazioni non si verifica nel caso in cui il contribuente, entro 1 anno dall'alienazione infraquinquennale dell'immobile acquistato con i benefici per la prima casa, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

Tale termine di 1 anno, essendo previsto dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, norma espressamente richiamata dall'art. 24 D.L. 23/2020, deve certamente ritenersi sospeso.

***Il termine di 1 anno per l'alienazione di altra abitazione precedentemente acquistata a titolo oneroso usufruendo delle agevolazioni.***

La nota II bis prevede, sempre ai fini della applicazione della imposta di registro con aliquota agevolata, che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiara 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, previste dalle varie norme che si sono succedute nel tempo, per l'acquisto a titolo oneroso della prima casa.

Occorre, tuttavia, ricordare che l'art. 1, comma 55, L. 208/2015 ha introdotto, sempre alla nota II-bis, il comma 4 bis ai sensi del quale l'aliquota agevolata si applica anche agli atti di acquisto per i quali l'acquirente sia già titolare di altra abitazione acquistata a titolo oneroso usufruendo delle agevolazioni prima casa, a condizione che tale abitazione sia alienata entro 1 anno dalla data del nuovo acquisto agevolato.

Tale termine di 1 anno, essendo previsto dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, norma espressamente richiamata dall'art. 24 D.L. 23/2020, deve certamente ritenersi sospeso.

### ***Acquisti agevolati a titolo oneroso soggetti ad imposta sul valore aggiunto.***

L'art. 1 della Tariffa parte prima allegata al D.P.R. 131/1986 disciplina, come noto, i trasferimenti immobiliari soggetti all'applicazione della imposta di registro in misura proporzionale.

Alcuni trasferimenti immobiliari, tuttavia, non sono soggetti all'imposta proporzionale di registro, ma sono soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

Ci si riferisce, precisamente, ai trasferimenti immobiliari disciplinati dall'art. 10 numeri 8) e 8 bis) D.P.R. 633/1972.

Occorre, poi, ricordare che, anche in ambito di trasferimenti immobiliari soggetti ad imposta sul valore aggiunto, è presente una norma che prevede la tassazione agevolata per l'acquisto della prima casa.

Si tratta, precisamente, del numero 21 della Parte II della Tabella A allegata al medesimo D.P.R. 633/1972, come sostituito dall'art. 16 comma 4 D.L. 15/1993 convertito con L. 243/1993 e successivamente modificato dall'art. 33 comma 1 D.Lgs. 175/2014, ai sensi del quale si applica l'aliquota agevolata del 4% alle 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 D.P.R. 131/1986.

Il rinvio contenuto nella norma del D.P.R. 633/1972 alle condizioni previste dalla nota II-bis deve, senz'altro, ritenersi riferito anche ai termini previsti in tale nota, posto che l'espressione "condizioni" sembra avere un significato ampio, idoneo a ricomprendere non solo i requisiti soggettivi ed oggettivi richiesti dalla nota per poter usufruire delle agevolazioni, ma anche i termini indicati dalla stessa nota entro i quali tali requisiti devono sussistere.

Il legislatore, infatti, non ha voluto dettare apposite condizioni o appositi termini in relazione agli acquisti agevolati soggetti ad imposta sul valore aggiunto, ma si è limitato a richiamare quelle condizioni, e quei termini, già previsti per gli acquisti agevolati soggetti ad imposta proporzionale di registro.

Ecco allora che la sospensione dei termini previsti alla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, non può che avere effetto anche in relazione ai trasferimenti soggetti ad imposta sul valore aggiunto.

Tale conclusione sembra confermata dalla constatazione che la stessa nota II-bis disciplina espressamente anche aspetti propri dei trasferimenti soggetti ad imposta sul valore aggiunto e non si limita, quindi, a

disciplinare solo gli aspetti relativi ai trasferimenti soggetti ad imposta proporzionale di registro.

Si pensi, in particolare, al comma 2 di tale nota, ove si precisa che, in caso di cessioni soggette ad imposta sul valore aggiunto, le dichiarazioni di cui alle lettere a), b) e c) del comma 1, comunque riferite al momento in cui si realizza l'effetto traslativo, possono essere effettuate, oltre che nell'atto di acquisto, anche in sede di contratto preliminare.

Si pensi anche al comma 4 di tale nota, ove si disciplina l'effetto della decadenza dalle agevolazioni prima casa anche con riferimento alle cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto.

In conclusione, la nota II bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, è norma centrale anche nell'ambito dei trasferimenti agevolati soggetti all'imposta sul valore aggiunto e, pertanto, anche in tale ambito non può che trovare applicazione la sospensione dei termini introdotta dall'art. 24 D.L. 23/2020.

Al riguardo si può ricordare che anche l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016, ha precisato che *“Il punto 21) della Tab. A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, ai fini dell'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata al 4 per cento, fa espresso rinvio, infatti, alla ricorrenza 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 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. La modifica delle condizioni stabilite dalla Nota II-bis esplica, quindi effetti anche ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata IVA del 4 per cento”*.

Occorre, tuttavia, una ultima precisazione.

Quanto sopra indicato potrebbe non valere in relazione al termine relativo alla **decadenza dalla agevolazione per alienazione infraquinquennale**.

Al riguardo occorre, infatti, rilevare che il numero 21 della Parte II della Tabella A allegata al medesimo D.P.R. 633/1972 prevede testualmente che *“In caso di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto, si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota”*.

Sotto questo profilo, allora, è lo stesso numero 21 della Parte II della Tabella A allegata al D.P.R. 633/1972 a dettare il termine quinquennale, rinviando alla nota II bis solo per la disciplina delle conseguenze che discendono dalla violazione di tale termine.

Potrebbe, allora, ritenersi che questo termine quinquennale, essendo previsto dalla norma del D.P.R. 633/1972 e, quindi, da una norma non espressamente richiamata dall'art. 24 D.L. 23/2020, non sia sospeso, contrariamente a quanto precisato al precedente paragrafo 2.2. in relazione ai trasferimenti soggetti ad imposta proporzionale di registro. Da un punto di vista sistematico, questa disparità di trattamento appare irragionevole in quanto si risolve nella diversa disciplina di situazioni analoghe: diversa disciplina che discenderebbe dalla circostanza, del tutto casuale, che l'acquisto di cui si tratta vada soggetto a imposta di registro o ad IVA. Si auspica pertanto un chiarimento in sede di conversione auspicando una espressa esclusione della sospensione del termine quinquennale anche nel caso di acquisto soggetto ad imposta proporzionale di registro.

***Il termine di 1 anno in ambito di credito di imposta per riacquisto della prima casa.***

L'art. 7 della L. 448/1998 dispone che colui che provvede ad acquisire, a qualsiasi titolo, entro 1 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'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, è attribuito un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato. La norma prevede, poi, che l'ammontare del credito non può essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione.

Tale termine di 1 anno, essendo previsto dall'art. 7 della L. 448/1998, norma espressamente richiamata dall'art. 24 D.L. 23/2020, deve certamente ritenersi sospeso in forza della nuova norma.

Pare, infine, utile sottolineare che l'art. 7 della L. 448/1998 contempla espressamente tanto gli acquisti soggetti ad imposta proporzionale di registro quanto quelli soggetti ad imposta sul valore aggiunto e, pertanto, non vi è dubbio che la sospensione del termine per il credito di imposta operi in entrambi i casi.

### ***Acquisti agevolati a titolo di successione e donazione.***

L'art. 69 comma 3 L. 342/2000 dispone che le imposte ipotecaria e catastale sono applicate nella misura fissa per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relativi 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 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986.

Il comma 4 del medesimo art. 69 prevede, poi, che le dichiarazioni di cui alla nota II-bis sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione e che, nel caso di decadenza dal beneficio, si applicano le sanzioni previste dal comma 4 della citata nota II bis.

Al riguardo si può richiamare quanto sopra precisato in relazione agli acquisti agevolati a titolo oneroso soggetti ad imposta sul valore aggiunto. Anche in questo caso, infatti, il legislatore non ha voluto dettare apposite condizioni o appositi termini in relazione agli acquisti agevolati per successione o donazione, ma si è limitato a richiamare quelle condizioni, e quindi quei termini, già previsti per gli acquisti agevolati soggetti ad imposta proporzionale di registro.

Si può ricordare che anche l'Agenzia delle Entrate, con la già citata Circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016, ha precisato che *“La disciplina agevolativa riservata alla prima casa di abitazione trova, infatti, applicazione, in via generale, anche con riferimento agli atti a titolo gratuito, in virtù di quanto disposto dall'art. 69, commi 3 e 4, della legge 21 novembre 2000, n. 342. Tali disposizioni rinviano, infatti, alla ricorrenza delle condizioni di cui alla nota IIbis) all'art. 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. La modifica delle condizioni stabilite dalla Nota II-bis esplica, quindi effetti anche ai fini dell'applicazione delle agevolazioni 'prima casa' in sede di successione o donazione”*.

Ecco, allora, che la sospensione dei termini previsti alla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986 non può che avere effetto anche in relazione agli acquisti agevolati per

successione e donazione.

## **"Decreto liquidità": la sospensione dei termini relativi alle agevolazioni per la prima casa**

ultima modifica: 2020-04-

09T18:31:17+02:00 da Michele Laffranchi

### **Condividi:**

[Facebook](#)

[Twitter](#)

[WhatsApp](#)

[LinkedIn](#)

### **Argomenti simili:**

[La sospensione dei termini di prescrizione, decadenza e adempimento: incertezze applicative e possibili interpretazioni](#)

---

Articolo pubblicato su Federnotizie: <https://www.federnotizie.it>

Indirizzo Web articolo: <https://www.federnotizie.it/decreto-liquidita-la-sospensione-dei-termini-relativi-alle-agevolazioni-per-la-prima-casa/>

Copyright © 2017 Federnotizie. Tutti i diritti riservati.