

### 3.2. AGEVOLAZIONI PRIMA CASA – ATTO INTEGRATIVO – UN CASO PRATICO

*di Raffaele Trabace*

*Si esamina il caso in cui il contribuente, nel procedere all'acquisto di un'abitazione avvalendosi del meccanismo di cui alla Nota II-bis), comma 4-bis, all'art. 1, tariffa, parte prima, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, Testo unico imposta di registro, per mera dimenticanza ometta di riportare in atto l'impegno ad alienare la casa agevolata preposseduta*

#### NORMA E PRASSI

Il comma 4-bis della Nota II-bis) prevede che l'aliquota del 2% si applica anche agli atti di acquisto per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, all'atto di cui al periodo precedente si applica la decadenza prevista dal comma 4 della stessa Nota II-bis).

L'acquisto agevolato che precede l'alienazione può essere effettuato, sia con atto a titolo oneroso, soggetto a imposta di registro o a Iva, sia per successione a causa di morte, sia con atto a titolo gratuito.

Secondo l'AE *“Resta inteso che, nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione con cui si acquista il nuovo immobile in regime agevolato, dovrà risultare l'impegno a vendere entro l'anno l'immobile preposseduto.” (Cfr. Circolare, 12/E/2016, paragrafo 2.3 )*

A ben vedere la norma, peraltro specificamente riferita alla preesistenza di immobile acquistato con le agevolazioni “prima casa” a titolo oneroso, non prevede l'inserimento in atto dell'impegno ad alienare, limitandosi a disporre la decadenza dai benefici qualora la detta alienazione non venga effettuata entro un anno dal nuovo acquisto.

Va tuttavia osservato, che qualora nell'atto di acquisto il soggetto che si avvale del meccanismo di cui alla comma 4-bis citato, non faccia alcun riferimento alla preesistenza di altra casa agevolata oppure, pur facendo emergere tale riferimento, non assuma l'impegno ad alienare, l'AE potrebbe, medio tempore, comminare la decadenza dai benefici per dichiarazione mendace.

A meno che l'alienazione non venga effettivamente realizzata, pur essendo stata omessa nell'atto di acquisto l'impegno ad effettuarla.

Nel qual caso, secondo la CTP di Milano, si deve ritenere che il contribuente abbia comunque reso una dichiarazione corretta, anche se formalizzata in maniera errata ma non tale da considerarsi mendace, atteso che lo stesso ha poi proceduto, nei termini di legge, ad alienare l'immobile agevolato preposseduto.

Secondo il giudice di primo grado, il contribuente avrebbe così adempiuto agli obblighi previsti dalla norma con un "comportamento concludente".

***(Cfr. CTP Milano, sent. n. 2000/15/2021)***

Sotto il profilo pratico, qualora il contribuente si avveda di non aver riportato in atto l'impegno ad alienare e non sia frattanto intervenuto l'avviso di accertamento dell'Ufficio, nell'ottica di collaborazione e onde affrancarsi dagli oneri di un eventuale contenzioso, si reputa opportuno far ricorso a un atto integrativo che contenga la dichiarazione involontariamente omessa.

Sul meccanismo agevolato di cui al comma 4-bis citato, va infine ricordato che in fase di prima applicazione del meccanismo, l'AE aveva ritenuto che la preesistenza nel Comune del nuovo acquisto di un'altra casa acquistata in precedenza senza fruire delle agevolazioni "prima casa", precludesse al contribuente la possibilità di avvalersi di tale meccanismo. ***(Cfr. Circolare 13 giugno 2016, n. 27/E )***

Successivamente l'AE è intervenuta sulla questione con vari documenti di prassi, ritenendo che i presupposti per avvalersi della disciplina di cui al comma 4-bis) della Nota II-bis), ricorrano 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)***

3) in caso di possidenza di altro immobile situato nello stesso Comune, acquistato con le agevolazioni per gli atti a titolo gratuito o per successione a causa di morte.

***(Cfr. Risposta a Interpello n. 277 del 21 aprile 2021; Risposta a Interpello n.551 del 25 agosto 2021);***

IL CASO

Con atto ricevuto dal notaio dr.ssa Giulia Romani in data 30 giugno 2020 ... Tizio e Caia acquistano, in regime di comunione legale dei beni, un appartamento nel Comune Alfa, destinato a residenza familiare.

In sede di separazione personale dei coniugi, intervenuta nel mese di luglio 2021, l'appartamento viene assegnato a Caia.

Successivamente Tizio, con atto ricevuto dal notaio dr. Romolo Romani in data 30 agosto 2021 ... acquista un altro appartamento nel Comune Alfa, ove risiede, da destinare a propria abitazione principale.

Nell'atto, Tizio invoca per il nuovo acquisto le agevolazioni "prima casa" e, per mera dimenticanza, omette sia l'impegno ad alienare entro l'anno la quota agevolata preposseduta sia la richiesta di avvalersi del credito di imposta.

Conseguentemente l'atto viene tassato con applicazione dell'imposta di registro con aliquota agevolata del 2% su base imponibile determinata con il meccanismo del prezzo valore, nonché delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 50 ciascuna.

Sulla base della **Risposta a Interpello n. 634 del 30 settembre 2021**, relativa a una fattispecie analoga, nel caso in esame Tizio, per reiterare i benefici nell'acquisto di cui all'atto del 30 agosto 2021, avrebbe dovuto impegnarsi ad alienare la quota agevolata preposseduta, ai sensi della Nota II-bis), comma 4-bis, tariffa, parte prima, T.U.R.

Ora Tizio intende procedere all'acquisto di un box ad uso autorimessa privata da destinare a pertinenza dell'appartamento acquistato con l'atto del 30 agosto 2021.

Quale soluzione per evitare la eventuale decadenza dalle agevolazioni sull'acquisto dell'appartamento e chiedere i benefici anche sull'acquisto della pertinenza?

### **Procedimento suggerito.**

**1.** Tizio stipula un atto integrativo dell'atto del 30 agosto 2021, modificando la richiesta delle agevolazioni "prima casa", con previsione dell'impegno ad alienare entro il termine di un anno, [termine decorrente dal 1° gennaio 2022, per effetto della sospensione di cui all'art. 24, co. 1°, decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, convertito dalla legge 5 giugno 2020, n. 40, come modificato dell'art. 3, comma 11-quinquies, del decreto-legge 31 dicembre 2020, n.183 (c.d. "Decreto Milleproroghe"), convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2021, n. 21] la quota di metà appartamento acquistata con l'atto del 30 giugno 2020.

Considerato che il meccanismo di cui al comma 4-bis citato consente di avvalersi anche del credito d'imposta disciplinato dall'art. 7, legge 23 dicembre 1998, n. 448, così come confermato dall'AE con la **Circolare 8 aprile 2016, n. 12/E, paragrafo 2.1.**, il credito originato dalla fattispecie in oggetto, non portato in diminuzione dell'imposta sull'acquisto del 30 agosto 2021, potrà essere utilizzato, una volta stipulato l'atto integrativo, negli altri modi previsti dall'art. 7 citato.

**Formula**

*Il signor Tizio*

*premette*

- *che con atto ricevuto dal notaio Dr. Romolo Romani in data 30 agosto 2021, rep. n. ... reg.to ... acquistò un' abitazione nel Comune Alfa, chiedendo le agevolazioni "prima casa" e rendendo le dichiarazioni di cui alla Nota II-bis) all'art. 1, tariffa, parte prima, T.U.R.;*

- *che l'abitazione di cui sopra è stata destinata a propria abitazione principale; [L'ALIENAZIONE DELLA CASA PREPOSSEDUTA AVVERRA' INFATTI NEL QUINQUENNIO DAL SUO ACQUISTO]*

- *che essendo comproprietario con il coniuge Caia, in ragione di metà per ciascuno, di un'abitazione nel Comune Alfa, acquistata con le agevolazioni "prima casa", con atto ricevuto dal notaio Dr.ssa Giulia Romani in data 30 giugno 2020, rep. n. ... reg.to ..., per mera dimenticanza nell'atto del 30 agosto 2021, di cui sopra, non fece constare tale circostanza, né l'impegno ad alienare la quota di abitazione preposseduta ai sensi del comma 4-bis, della Nota II-bis) citata, anche in conseguenza del fatto che l'abitazione, acquistata con l'atto di cui sopra del 30 giugno 2020, in comunione legale dei beni con Caia, era stata assegnata a quest'ultima in forza degli accordi della loro separazione personale, omologata dal Tribunale di ... in data ... R.G. ...*

- *che conseguentemente nell'atto del 30 agosto 2021 omise anche di far richiesta di volersi avvalere del credito d'imposta di cui all'art. 7, legge 23 dicembre 1998, n. 448 e pertanto sul trasferimento ebbe a corrispondere l'imposta di euro ..., pari al 2% della base imponibile di euro ...*

*Previa ratifica e conferma della narrativa che precede, il signor Tizio, a modifica e integrazione delle dichiarazioni "prima casa" rese nell'atto del 30 agosto 2021, citato in premessa, trattandosi di porzione di fabbricato a destinazione abitativa di categoria catastale diversa da A/1, A/8 e A/9, conferma la richiesta delle agevolazioni fiscali di cui all'art. 1, tariffa, parte prima, T.U.R. e alla Nota II-bis) al medesimo articolo, con applicazione dell'imposta di registro proporzionale del 2% e delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 50 ciascuna.*

*A tal fine, con riferimento alla data dell'acquisto del 30 agosto 2021, dichiara:*

**a)** *di essere residente nel Comune Alfa, ove è ubicato l'immobile acquistato;*

**b)** *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 predetto Comune, ad eccezione della quota di metà della casa di abitazione ubicata nel Comune Alfa, acquistata con atto ricevuto dal notaio Dr.ssa Giulia Romani in data 30 giugno 2020, citato in premessa, che si impegna ad alienare entro il termine di un anno dal presente acquisto, fatte salve le sospensioni previste dalla legge;*

**c)** *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 da lui stesso o dal coniuge con le*

*agevolazioni previste dalla citata Nota II-bis) ovvero con quelle delle norme previgenti ivi elencate, ad eccezione della quota di metà della casa di abitazione sopra citata **sub b)** e che si impegna ad alienare entro il termine di un anno dal presente acquisto, fatte salve le sospensioni previste dalla legge.*

*Al fine di avvalersi del credito d'imposta di cui all'art. 7, legge 23 dicembre 1998, n. 448, il signor tizio dichiara inoltre:*

*- che l'acquisto agevolato dell'immobile in oggetto è stato fatto con l'impegno di alienare entro un anno da oggi, fatte salve le sospensioni previste dalla legge, la quota di metà del l'immobile per la quale in sede di acquisto, di cui all'atto ricevuto dal notaio dr.ssa Giulia Romani, sopra citato, aveva fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro, mediante pagamento della somma di euro ... pari al ...% del valore imponibile di Euro ... della quota stessa;*

*- che il credito d'imposta, non portato in detrazione dell'imposta dovuta sul nuovo acquisto, ammonta a euro ...*

2. Successivamente Tizio procede all'acquisto del box pertinenziale, invocando i benefici "prima casa".

Rispetto all'acquisto del box non spetta alcun credito d'imposta, anche se non utilizzato sull'acquisto del 30 agosto 2021, considerato che a' sensi di legge, così come anche confermato dall'AE con la **Risoluzione 1° febbraio 2008, n. 30/E**, il credito spetta soltanto per il riacquisto di un'abitazione.

Qualora l'imposta dovuta sull'acquisto del box risulti contenuta nei limiti del minimo di euro 1000, quale prevista dall'art. 10, co. 2°, D.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, anche senza richiesta di agevolazioni, potrebbe essere comunque conveniente richiederle, allo scopo di utilizzare l'imposta pagata, unitamente a quella corrisposta sull'acquisto del bene principale, in vista di una eventuale futura alienazione della pertinenza unitamente all'abitazione, finalizzata a un riacquisto agevolato, nel caso in cui l'imposta dovuta sul nuovo acquisto sia superiore alla somma delle imposte corrisposte sugli acquisti precedenti.

§§§§§§

§§§§§§

§§§§§§