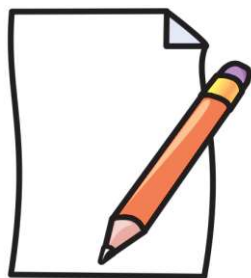


3. PROMEMORIA



3.1. SOSPENSIONE DEI TERMINI IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI FISCALI "PRIMA CASA". CLAUSOLE CONTRATTUALI ED ALTRE CONSIDERAZIONI. AGGIORNAMENTO

di Roberto Romoli

L'art. 3, comma 11-quinquies, del Decreto Legge 31 dicembre 2020, n.183 (il cosiddetto "Decreto Milleproroghe"), convertito con modificazioni dalla Legge 26 febbraio 2021, n. 21, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 51 del 1° marzo 2021, ha prorogato sino al 31 dicembre 2021 la sospensione dei termini previsti dall'articolo 24, della Legge 5 giugno 2020, n.40 in tema di "prima casa" e di "credito d'imposta" (per il riacquisto della prima casa).

L'intervento del legislatore, la cui tempistica, in verità, lascia molto a desiderare, fa sicuramente rientrare nei termini di sospensione anche il periodo che decorre dal 1° gennaio 2021 sino alla data di conversione del suddetto Decreto Legge, durante il quale i termini, per quanto in oggetto, in assenza di proroga, si erano "riattivati", così venendosi ad eliminare situazioni relativamente alle quali, a seguito del nuovo decorso dei termini, si era verificata un'ipotesi di **decadenza** a carico del soggetto inadempiente rispetto alla previsione legislativa.

Tale "decadenza", adesso, è sicuramente venuta meno a tutti gli effetti, anche perché, al di là di ogni ragionamento di carattere sostanziale e delle assurde

conseguenze che produrrebbe una diversa interpretazione, la nuova norma va a modificare l'articolo 24 della Legge 5 giugno 2020 **proprio nella parte relativa alla sospensione dei termini**, e quindi, anche sotto un profilo strettamente tecnico, è indubitabile che essa **“copra”** anche il periodo temporale che decorre dal 1° gennaio 2021.

A seguito del nuovo intervento legislativo di proroga della sospensione dei termini, dunque, **l'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40, dovrà essere letto nel seguente modo:**

“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 per il riacquisto della prima casa, sono sospesi nel periodo compreso fra il 23 febbraio e il 31 dicembre 2021”.

Quindi, tutti i termini previsti dalla legge in materia di agevolazioni fiscali “prima casa”, non devono essere computati nel periodo di tempo che va dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2021”.

Appare dunque corretto, sotto un profilo redazionale, che alcune clausole presenti negli atti notarili nei quali viene fatto riferimento alle agevolazioni fiscali “prima casa”, e che **saranno stipulati nell'arco di tempo che intercorre fra la data di entrata in vigore della Legge di conversione sopra indicata ed il 31 dicembre 2021**, vengano adattate alla previsione di cui al sopra trascritto articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40, come modificato dalla suddetta Legge di conversione.

Si prevedono qui di seguito quattro distinte ipotesi.

1) Acquisto "prima casa" effettuato da un soggetto che non ha attualmente la residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato. Clausola contrattuale.

Ai fini fiscali, per l'applicazione delle agevolazioni previste dall'articolo 1, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, il signor dichiara:

- che il bene da lui acquistato a mezzo di questo atto è destinato ad abitazione, e che la categoria catastale di appartenenza dello stesso bene è quella identificata con la sigla ".....";

- che il medesimo bene è ubicato nel territorio del comune di, nel quale egli intende stabilire la propria residenza entro il termine previsto dal combinato disposto di cui all'articolo 1, lettera a), Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ed all'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, e quindi entro il termine di diciotto mesi a decorrere dal giorno 1 gennaio 2022;

- di non essere titolare esclusivo dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, ed abitazione, relativi ad altra casa di abitazione sita nel territorio del comune di

- di non essere titolare, neppure per quote, su tutto il territorio nazionale, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione, e nuda proprietà, su altra casa di abitazione acquistata con le agevolazioni fiscali di cui al sopra citato articolo 1, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ovvero con quelle previste dalle altre norme in esso richiamate sub lettera c), primo comma.

Poiché il sopra citato articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40, successivamente prorogato dalla predetta Legge di

conversione, si esprime nel senso di “**sospensione**” dei termini, è evidente che il periodo di tempo che fosse eventualmente trascorso prima del 23 febbraio 2020 andrà a sommarsi con quello che trascorrerà successivamente al 31 dicembre 2021.

Esempio. In data 15 ottobre 2019 Tizio acquista un bene immobile per uso abitativo chiedendo di avvalersi delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di “prima casa”, e dichiarando in atto che intende stabilire la propria residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato entro diciotto mesi dalla data di stipula.

In condizioni “normali”, Tizio avrebbe dovuto stabilire la propria residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato entro il 15 aprile 2021 e quindi entro 548 (cinquecentoquarantotto) giorni dalla data di stipula. Dal 15 ottobre 2019 al 23 febbraio 2020, il termine è regolarmente decorso per 131 (centotrentuno) giorni. Nei 312 (trecentododici) giorni intercorrenti tra il 23 febbraio 2020 ed il 31 dicembre 2021, il termine è stato sospeso. Dal giorno 1 gennaio 2022 il termine ricomincerà a decorrere, e mancheranno ancora 417 (quattrocentodiciassette) giorni per giungere alla scadenza del termine, entro il quale Tizio potrà validamente stabilire la propria residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato.

Nel nostro caso tale termine scadrà il 21 febbraio 2023, ed entro tale data Tizio potrà stabilire la residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato al fine di non decadere dalle agevolazioni fiscali "prima casa".

Naturalmente tutto quanto sopra evidenziato non potrà ormai avere alcuna rilevanza a livello redazionale, essendosi perfezionato l'atto il 15 ottobre 2019, ma il notaio rogante potrebbe senz'altro rendere un buon servizio all'acquirente comunicandogli le circostanze sopra evidenziate.

2) Acquisto "prima casa" effettuato da un soggetto che non ha attualmente la residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato, che è (tuttora)

proprietario di un altro immobile per uso abitativo acquistato con le agevolazioni fiscali "prima casa", e che si impegna ad alienare successivamente tale immobile ai sensi di quanto previsto dall'articolo 1, comma 55, Legge 28 dicembre 2015 n.208 (con annesso "credito di imposta"). Clausola contrattuale.

Ai fini fiscali, per l'applicazione delle agevolazioni previste dall'articolo 1, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, il signor dichiara:

- che il bene da lui acquistato a mezzo di questo atto è destinato ad abitazione, e che la categoria catastale di appartenenza dello stesso bene è quella identificata con la sigla ".....";

- che il medesimo bene è ubicato nel territorio del comune di, nel quale egli intende stabilire la propria residenza entro il termine previsto dal combinato disposto di cui all'articolo 1, lettera a), Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ed all'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, e quindi entro il termine di diciotto mesi a decorrere dal giorno 1 gennaio 2022;

- di non essere titolare esclusivo dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, ed abitazione, relativi ad altra casa di abitazione sita nel territorio del comune di

- di non essere titolare, neppure per quote, su tutto il territorio nazionale, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione, e nuda proprietà, su altra casa di abitazione acquistata con le agevolazioni fiscali di cui al sopra citato articolo 1, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ovvero con quelle previste dalle altre norme in esso richiamate sub lettera c), primo comma, fatta eccezione per il bene destinato ad abitazione di sua piena ed esclusiva proprietà da lui

acquistato a titolo oneroso usufruendo delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa" con atto ai rogiti notaio

Il signor con riferimento a quanto previsto dal combinato disposto di cui all'articolo 1, comma 4 bis, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ed all'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, si impegna ad alienare il bene suddetto entro il termine di un anno a decorrere dal giorno 1 gennaio 2022; lo stesso signor dichiara di essere stato edotto da me notaio in merito alle conseguenze previste dalla legge per l'ipotesi di mancata alienazione del bene predetto, di cui egli è attualmente pieno ed esclusivo proprietario, entro il termine sopra indicato (decadenza dalle agevolazioni fiscali richieste mediante il presente atto, con applicazione di sovrattasse e di interessi moratori).

In relazione a quanto previsto dal primo comma dell'articolo 7 della Legge 23 dicembre 1998 n.448, il signor dichiara:

- con atto ai rogiti notaio, egli acquistò la piena ed esclusiva proprietà di un bene destinato ad abitazione usufruendo delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa", e corrispondendo per tale acquisto un'imposta di registro di Euro

- il signor si è impegnato ad alienare il bene summenzionato entro il 31 dicembre 2022, come sopra specificato;

- pertanto, avendo egli provveduto a mezzo di questo atto ad acquistare la piena proprietà di un bene destinato ad abitazione usufruendo delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa", è venuto a determinarsi in suo favore il

credito d'imposta previsto dalla norma suddetta, come confermato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate numero 12/E del giorno 8 aprile 2016.

Ai sensi di quanto disposto dal secondo comma dell'articolo 7 della predetta Legge 23 dicembre 1998 n.448, il signor chiede che il summenzionato credito di imposta sia portato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta a seguito del presente atto, ammontante ad Euro e che conseguentemente..... .

Il signor dichiara di essere stato edotto da me notaio in merito alle conseguenze derivanti dalla mancata alienazione del bene predetto, di cui egli è attualmente pieno ed esclusivo proprietario, entro il termine sopra indicato (decadenza dal beneficio del credito di imposta utilizzato come sopra, con applicazione di interessi moratori).

Valgono tutte le considerazioni sopra esposte sub 1), compreso il computo dei termini per il caso in cui l'atto sia stato stipulato anteriormente al 23 febbraio 2020, e ciò sia per il caso dell'assunzione della residenza da parte dell'acquirente che per il caso di alienazione del bene preposseduto da parte dello stesso acquirente.

Esempio. In data 26 luglio 2019 Tizio acquista un bene immobile per uso abitativo chiedendo di avvalersi delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa", impegnandosi a stabilire la propria residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato entro diciotto mesi dalla data di acquisto, ed impegnandosi inoltre ad alienare entro il termine di un anno un bene immobile per uso abitativo da lui acquistato usufruendo dei benefici fiscali "prima casa", e di cui egli è sempre proprietario.

In condizioni "normali", Tizio avrebbe dovuto alienare l'immobile preposseduto entro il 26 luglio 2020, ed avrebbe dovuto stabilire la residenza nel comune in cui si trova l'immobile acquistato entro il 26 gennaio 2021.

A seguito di quanto disposto dall'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, invece, mutano i termini suddetti.

Tizio dovrà alienare il bene preposseduto entro il 3 giugno 2022, perché dal 26 luglio 2019 al 3 giugno 2022 saranno trascorsi 366 (trecentosessantasei) giorni "utili" (cioè "al netto" dei seicentostantasette giorni di sospensione compresi fra il 23 febbraio 2020 ed il 31 dicembre 2021) ai fini del compimento dell'annualità, e cioè tanti giorni quanti ne sarebbero trascorsi, in condizioni "normali", tra il 26 luglio 2019 ed il 26 luglio 2020 (si ricorda che l'anno 2020 era un anno bisestile). Lo stesso Tizio dovrà poi stabilire la residenza nel luogo in cui si trova l'immobile acquistato entro il 4 dicembre 2022, perché dal 26 luglio 2019 al 4 dicembre 2022 saranno trascorsi 550 (cinquecentocinquanta) giorni "utili" ai fini del compimento dei diciotto mesi, e cioè tanti giorni quanti ne sarebbero trascorsi, in condizioni "normali", fra il 26 luglio 2019 ed il 26 gennaio 2021.

Tutto ciò, ovviamente, non potrà ormai avere alcuna rilevanza a livello redazionale, ma anche in questo caso il notaio rogante potrebbe senz'altro rendere un buon servizio all'acquirente portandolo a conoscenza delle circostanze sopra esposte.

3) Acquisto "prima casa" effettuato da un soggetto che chiede di avvalersi del "credito di imposta" ai sensi dell'articolo 7 della Legge 23 dicembre 1998 n.448.

Clausola contrattuale.

Con riferimento a quanto previsto dal primo comma dell'articolo 7 della Legge 23 dicembre 1998 n.448, il signor dichiara:

- con atto di compravendita ai rogiti notaio....., egli acquistò la piena ed esclusiva proprietà di un bene immobile per uso abitativo non di lusso usufruendo

delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa", e corrispondendo, in particolare, un'imposta di registro di Euro.....;

- tale bene immobile è stato successivamente venduto con atto di compravendita ai rogiti notaio

- pertanto, avendo egli provveduto a mezzo di questo atto ad acquistare, entro i termini previsti dal combinato disposto di cui all'articolo 1, lettera a), Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ed all'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, il diritto di piena ed esclusiva proprietà relativamente ad un altro bene immobile per uso abitativo non di lusso usufruendo delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa", è venuto a determinarsi in suo favore il credito di imposta di cui alla norma in parola, e precisamente di Euro.....

A tale riguardo, il signordichiara di non essere decaduto dalle predette agevolazioni fiscali.

Ai sensi di quanto disposto dal secondo comma dell'articolo 7 della predetta Legge 23 dicembre 1998 n.448, il signorchiede che il summenzionato credito di imposta sia portato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta a seguito del presente atto, ammontante ad Euro, e che conseguentemente.....

I termini vengono sospesi, per espressa previsione legislativa, anche in materia di **“credito di imposta”** di cui all'articolo 7 della Legge 23 dicembre 1998 n.448.

La clausola contrattuale in oggetto potrà essere utilizzata anche negli atti stipulati dopo il 31 dicembre 2021, senza tuttavia che possa indicarsi un termine fisso, perché il diritto di avvalersi del credito di imposta dipende dalla data in cui venne effettuato l'atto di vendita del bene immobile già acquistato con i benefici fiscali “prima casa”.

Pertanto, se tale vendita dovesse essere effettuata nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 ed il 31 dicembre 2021, allora il “riacquisto” dovrà essere sempre effettuato – ai fini del credito d’imposta – entro il 31 dicembre 2022, perché il termine di un anno (dalla vendita) inizierà sempre a decorrere dal giorno 1 gennaio 2022. Se invece la vendita fosse stata effettuata prima del periodo di sospensione dei termini, occorrerà procedere secondo i criteri sopra esposti.

Esempio. In data 7 marzo 2019 Tizio vende un bene immobile che aveva acquistato usufruendo dei benefici fiscali previsti dalla legge in tema di “prima casa”. In condizioni “normali”, Tizio avrebbe diritto di avvalersi del “credito di imposta” effettuando un “riacquisto” (con agevolazioni fiscali “prima casa”) entro il 7 marzo 2020. In condizioni “normali”, dunque, tale termine sarebbe già decorso. In data 22 dicembre 2021 Tizio acquista un bene immobile per uso abitativo chiedendo di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di “prima casa”. Ebbene, Tizio potrà ancora avvalersi del credito d’imposta in forza della sospensione dei termini prevista dall’articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe. In particolare, essendo iniziata la sospensione dei termini il 23 febbraio 2020, e cioè quando Tizio aveva ancora 13 (tredici) giorni a disposizione per effettuare l’acquisto “prima casa” ai fini dell'utilizzo del credito d’imposta, egli sarà senz’altro sempre “nei termini” per tale scopo; la relativa scadenza, per quanto sopra esposto, si avrà quindi il 13 gennaio 2022.

4) Vendita di un bene immobile acquistato usufruendo delle agevolazioni fiscali "prima casa" da parte di un soggetto che lo aveva acquistato entro il quinquennio precedente (e che viene edotto in merito alla possibilità di evitare la

decadenza dalle suddette agevolazioni fiscali "prima casa"). Clausola contrattuale.

I componenti dichiarano di essere a conoscenza del disposto di cui al quarto comma dell'articolo 1, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, circa le ipotesi di decadenza previste dalla legge per il trasferimento di beni immobili acquistati usufruendo dei benefici fiscali "prima casa" anteriormente al decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, e delle relative conseguenze giuridiche.

In relazione a quanto previsto dal combinato disposto di cui all'articolo 1, comma 4, Nota II bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n.131, ed all'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, il venditore dichiara di essere stato edotto da me notaio in merito alla possibilità di evitare la decadenza dalle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di "prima casa" qualora egli proceda ad acquistare un altro bene da adibire a propria abitazione principale entro il termine di un anno a decorrere dal giorno 1 gennaio 2022.

La sospensione dei termini trova applicazione anche al fine di evitare la decadenza dalle agevolazioni fiscali "prima casa" a seguito della vendita di un bene immobile per uso abitativo acquistato entro il termine di cinque anni, con "riacquisto" di un altro bene immobile per uso abitativo da adibire ad abitazione principale.

Anche in questo caso, **"nulla quaestio" se la vendita viene effettuata nel periodo 23 febbraio 2020 – 31 dicembre 2020, perché il termine di un anno, ai fini del "riacquisto" utile per evitare la decadenza dalle agevolazioni fiscali "prima casa", decorrerà sempre dal giorno 1 gennaio 2022.** Se invece la vendita fosse

stata effettuata in epoca antecedente rispetto al 23 febbraio 2020, dovrebbe procedersi, ai fini del computo dell'annualità, secondo i criteri sopra esposti e che vengono qui di seguito nuovamente indicati.

Esempio. In data 10 febbraio 2017 Tizio acquista un bene immobile per uso abitativo chiedendo di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dalla legge in tema di “prima casa”. In data 15 novembre 2019 lo stesso Tizio vende l'immobile predetto. In condizioni “normali”, Tizio avrebbe potuto evitare la decadenza dalla agevolazioni fiscali “prima casa” di cui aveva beneficiato in sede di acquisto procedendo ad acquistare un altro bene immobile per uso abitativo da adibire a sua abitazione principale entro il 15 novembre 2020. Nel nostro caso, invece, per effetto della sospensione dei termini prevista dall'articolo 24 del Decreto Legge 8 aprile 2020 n.23, convertito nella Legge 5 giugno 2020 n.40 e sue successive modificazioni e proroghe, Tizio potrà evitare la decadenza summenzionata procedendo all'acquisto di un bene immobile da adibire a sua abitazione principale entro il 23 settembre 2022, e cioè entro 366 (trecentosessantasei) giorni “utili” (tenendo conto del periodo di sospensione dei termini) dal 15 novembre 2019 (e tenendo conto che il 2020 era un anno bisestile).

§§§§§§

§§§§§§

§§§§§§