

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 02/10/2006 n. 110

Oggetto:

Imposta di registro - Atto integrativo

Sintesi:

La risoluzione fornisce chiarimenti in merito alle agevolazioni fiscali previste dagli articoli 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000 n. 342 (agevolazione per i trasferimenti di immobili oggetto di successione mortis causa o donazione), dall'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (agevolazione per i trasferimenti di immobili compresi in aree soggette a piani urbanistici), dall'articolo 5, della legge 22 aprile 1982, n. 168 (agevolazione per i trasferimenti di immobili compresi in aree soggette a piani di recupero).

Nelle ipotesi in cui dette agevolazioni fiscali non vengano richieste nell'atto di acquisto, e' possibile, per poterne beneficiare, procedere alla redazione di un atto integrativo, nella stessa forma dell'atto principale.

Testo:

Codesta Direzione regionale ha chiesto delucidazioni in merito alle agevolazioni fiscali previste:

1. dall'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n.342;
2. dall'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n.388;
3. dall'articolo 5, della legge 22 aprile 1982, n. 168.

Con riferimento al primo articolo richiamato, si precisa che l'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342, consente l'applicazione delle imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di euro 168,00, se l'immobile caduto in successione e' una casa di abitazione non di lusso e se almeno uno degli eredi possiede i requisiti richiesti per fruire del regime di favore c.d. 'prima casa'. Il dubbio interpretativo sollevato attiene alla possibilita' di integrare, la dichiarazione di successione o l'atto di donazione, con atto successivo, che contenga le dichiarazioni previste per beneficiare del regime di favore c.d. 'prima casa' ed, erroneamente, omesse nell'atto originario.

Sul punto, la scrivente richiama il quarto comma, del citato articolo 69, in base al quale: "Le dichiarazioni di cui alla nota II bis dell'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, sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione (...)".

A tal proposito, e' opportuno premettere che, nella circolare n. 38, del 12 agosto 2005, al punto 9, con riferimento agli atti di compravendita, e' stata riconosciuta la possibilita' che, con atto integrativo, successivo al rogito, il contribuente possa rendere le dichiarazioni previste dalla legge ed erroneamente omesse in atto, per fruire del predetto regime di favore.

Deve ritenersi che la possibilita' di integrare successivamente l'atto, possa estendersi anche ai trasferimenti di immobili derivanti da successione o donazione. E', quindi, possibile rimediare a tale omissione e chiedere i benefici 'prima casa', integrando l'atto originario con uno successivo, formato secondo le stesse modalita' del precedente.

Per l'applicazione del regime di favore 'prima casa', in sostanza, cio' che conta e' la ricorrenza dei presupposti soggettivi e oggettivi in capo al richiedente, al momento della stipula dell'atto di trasferimento. La circostanza che l'atto o la dichiarazione originari non contengano le dichiarazioni dell'acquirente necessarie per fruire del regime di favore

puo' essere superata qualora le stesse vengano rese in un atto integrativo, dal medesimo formato.

Infatti, cosi' come precisato nella richiamata circolare n. 38, con riferimento alla donazione, sebbene l'atto integrativo tragga spunto dalla dichiarazione di parte intesa a conseguire i benefici in argomento, non puo' negarsi al predetto documento la natura di atto notarile che, per dichiarazione dello stesso pubblico ufficiale rogante, si integra con il precedente rogito.

L'idoneita' dell'atto integrativo, ai fini di cui trattasi, e' confermata anche dalla risoluzione 25 luglio 1986, prot. n. 220478.

In senso conforme e' orientata anche la Suprema Corte di Cassazione (si veda, al riguardo, la sentenza del 16 maggio 1990, n. 426).

Relativamente al secondo e al terzo quesito posto dall'interpellante, circa le agevolazioni fiscali previste dall'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e dall'articolo 5, della legge 22 aprile 1982, n. 168, la scrivente ritiene possano valere le stesse argomentazioni sopra esposte.

Anche in tali diverse ipotesi, concernenti, rispettivamente, un particolare trattamento fiscale per i trasferimenti di beni immobili compresi in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati e in piani di recupero, quando le agevolazioni in esame non vengano richieste nell'atto di acquisto, e' possibile procedere alla redazione di un atto integrativo, nella stessa forma dell'atto precedente, al fine di fruire delle agevolazioni.

Tale soluzione favorevole adottata dalla scrivente e' in linea con la ratio della normativa di favore; infatti, se ricorrono i requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla legge, non si possono negare le agevolazioni, per il solo fatto della non contestualita' della dichiarazione.

L'atto integrativo successivamente redatto costituisce, pertanto, negozio collegato rispetto all'atto di trasferimento; la differenziazione tra l'atto di trasferimento e l'atto integrativo e' da rinvenire unicamente sul piano documentale e su quello cronologico.

Ne' le norme agevolative affermano l'onere della dichiarazione nell'atto di acquisizione "a pena di decadenza".