

Risposta n. 377

OGGETTO: *Applicabilità delle agevolazioni prima casa ai sensi della Nota II-bis, comma 4-bis, all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Dpr 26 aprile 1986, n. 131, in caso di possidenza di altro immobile situato nello stesso Comune non acquistato con le agevolazioni prima casa in quanto acquistato con atto soggetto ad aliquota Iva al 4% da Società costruttrice prima del 22 maggio 1993. - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212.*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Notaio Tizio (di seguito, l'“Istante”) rappresenta che i coniugi Caio e Mevia intendono acquistare dalla Società costruttrice *Alfa* una porzione di fabbricato di nuova costruzione costituita da una unità immobiliare ad uso abitativo di Categoria A/7 sita nel Comune XXX.

Detta compravendita è soggetta ad Iva.

I medesimi coniugi sono già proprietari di una abitazione sita nel medesimo Comune XXX, ma chiedono di poter effettuare il nuovo acquisto usufruendo dell'aliquota Iva agevolata “prima casa” impegnandosi ad alienare l'abitazione a titolo oneroso ovvero gratuito entro un anno dalla data di stipula.

L'Istante rileva che, al riguardo, l'art. 1, comma 55, della legge di stabilità 2016, in vigore dal 1 gennaio 2016, ha modificato la nota II-bis all'art. 1 della tariffa parte prima, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito, TUR), aggiungendovi il comma 4-bis, che consente di usufruire di questa facoltà ai

proprietari di abitazioni acquistate “usufruendo delle agevolazioni di cui alla lettera c”.

Nel caso specifico, i coniugi Caio e Mevia hanno acquistato la loro attuale “prima casa” con atto del 19 novembre 1990 da impresa costruttrice, pertanto soggetto ad Iva.

Alla data di stipula del detto di acquisto l'aliquota prevista per le vendite di abitazioni era unica al 4% (la differenziazione delle aliquote Iva sull'acquisto di abitazioni è stata, infatti, introdotta solo con il D.L. n. 155 del 22 maggio 1993 convertito dalla Legge n. 243 del 1993), ma per i predetti coniugi alla data di tale acquisto sussistevano i requisiti previsti dall'allora vigente legislazione che avrebbero dato loro diritto all'agevolazione “prima casa” per acquisti soggetti a imposta di registro.

In casi analoghi, tale condizione è ritenuta sufficiente per l'ottenimento delle citate agevolazioni. In particolare, con la Circolare dell'Agenzia Entrate 1 marzo 2001 n. 19/E sono state riconosciute le “agevolazioni prima casa” in caso di acquisto con atto separato di una pertinenza di una casa di abitazione ceduta da impresa costruttrice senza applicazione della specifica IVA ridotta prevista per la c.d. “prima casa” anteriormente al 22 maggio 1993, qualora il proprietario dell'immobile abitativo dimostri che al momento dell'acquisto si trovava nelle condizioni richieste dalla legge allora vigente per usufruire delle agevolazioni prima casa (Cfr. Circolare n.19/E del 2001, paragrafo 2.2.2.).

La stessa circolare riconosce anche l'attribuzione del credito di imposta ai soggetti in possesso dei sopra citati requisiti.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che l'acquisto effettuato dai predetti coniugi nel 1990 dell'abitazione attualmente posseduta nel Comune di residenza non sia ostativo all'applicazione dell'articolo 1 della nota II bis), comma 4-bis, della Tariffa Parte prima allegata al TUR, sicché ritiene possibile che i medesimi possano beneficiare,

immediatamente, delle agevolazioni “prima casa” (e dunque dell’aliquota Iva al 4%) in relazione al nuovo acquisto, assumendo, contestualmente, l’impegno ad alienare l’abitazione a titolo oneroso ovvero gratuito entro un anno dalla data di stipula, dichiarando che alla data dell’acquisto dell’abitazione preposseduta sussistevano i requisiti previsti dall’allora vigente legislazione che avrebbero dato loro diritto all’agevolazione “prima casa” per acquisti soggetti a imposta di registro.

In particolare, l’Istante interpella la scrivente sull’interpretazione del D.P.R. n. 131/1986 in relazione al caso concreto prospettato, anche alla luce della risposta n. 123 in data 21 dicembre 2018 dell’Agenzia delle Entrate Divisione Contribuenti – Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti Non Commerciali.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 4-*bis* della Nota II-*bis* posta in calce all’articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR – di cui il contribuente chiede l’applicazione – prevede che *“(..)l’aliquota del 2 per cento 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 quanto previsto dal comma 4”*.

In linea generale, si rileva che, come chiarito in sede di Circolare n. 12/E del 8 aprile del 2016, tale norma è applicabile anche nell’ipotesi in cui il nuovo acquisto sia imponibile ad IVA: *“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."

L'Istante intende conoscere se la disposizione di cui al citato comma 4-bis dell'articolo 1, della Nota II-bis, della Tariffa, parte prima, allegata al TUR possa trovare applicazione anche nell'ipotesi nella quale l'immobile preposseduto (e da vendere entro un anno) da coloro che intendono acquistarne uno nuovo nel Comune di residenza non sia stato acquistato con le agevolazioni "prima casa", in quanto acquistato nel 1990 da una Società costruttrice, e pertanto prima del 22 maggio 1993 (data in cui, ad opera del D.L. 22 maggio 1993, n. 155, convertito dalla Legge 19 luglio 1993, n. 243, è stata soppressa l'applicazione dell'aliquota del 4% prevista per tutte le cessioni di abitazioni effettuate da costruttori ed è stata limitata l'applicazione di tale aliquota alle sole ipotesi di acquisto della "prima casa").

Al riguardo, si rileva che, in sede di Circolare del 1 marzo 2001 n. 19, con riferimento alla disciplina del credito d'imposta, è stato precisato che:

"Anteriormente al 22 maggio 1993, data di entrata in vigore del decreto legge 22 maggio 1993, n. 155, convertito dalla legge 19 luglio 1993, n. 243, l'aliquota IVA agevolata (2%, elevata al 4% dal 1 gennaio 1989 dal decreto legge 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154) era applicabile alle realizzazioni ed alle cessioni di tutti i fabbricati abitativi di nuova costruzione di cui all'art. 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, effettuate da imprese costruttrici, indipendentemente dalla condizione che detti immobili costituissero la c.d. "prima casa" per l'acquirente.

A tale principio di carattere generale facevano eccezione le cessioni degli immobili abitativi non di lusso, effettuate da soggetti diversi dalle imprese costruttrici e quelle degli immobili aventi la stessa tipologia edificati prima del 18 luglio 1949. Queste operazioni erano assoggettate all'aliquota IVA ridotta (2%, elevata successivamente al 4%) solo se effettuate nei confronti di persone fisiche

nei termini ed alle condizioni indicate nell'art. 2, primo comma, del decreto legge 7 febbraio 1985, n. 12, convertito nella legge 5 aprile 1985, n. 118, concernente le agevolazioni fiscali per l'acquisto della c.d. "prima casa".

Soltanto in seguito all'entrata in vigore del citato decreto legge n. 155 del 1993 è stata prevista, in linea generale, analogamente a quanto disposto ai fini dell'imposta di registro, l'applicazione dell'aliquota del 4% alle cessioni di tutti gli immobili abitativi non di lusso, in presenza delle condizioni stabilite dalla nota Ilbis) all'art. 1 della tariffa, parte prima, del più volte richiamato testo unico dell'imposta di registro.

Da quanto sopra esposto risulta evidente che i soggetti che hanno acquistato la propria abitazione da imprese costruttrici sulla base della normativa vigente fino al 22 maggio 1993, non hanno formalmente usufruito delle agevolazioni c.d. "prima casa", presupposto al quale l'art. 7, comma 1, della legge n. 448 del 1998 subordina l'attribuzione del credito d'imposta.

Si deve ritenere, tuttavia, che tale circostanza non precluda il diritto al beneficio qualora l'acquirente dimostri che alla data di acquisto dell'immobile alienato era comunque in possesso dei requisiti richiesti dalla normativa vigente in materia di acquisto della c.d. "prima casa".

Inoltre, con il medesimo documento di prassi, l'amministrazione ha chiarito che le agevolazioni "prima casa" si rendono applicabili anche quando il bene acquistato con atto separato costituisca pertinenza di una casa di abitazione ceduta da una impresa costruttrice, senza l'applicazione della specifica aliquota Iva ridotta, prima del 22 maggio 1993. La suddetta deroga trova fondamento nella considerazione che, fino alla data del 22 maggio 1993, l'aliquota da applicare alle cessioni di abitazioni effettuate da costruttori (4%) coincideva con l'aliquota prevista per l'acquisto della "prima casa", circostanza che rendeva superflua la richiesta di fruizione del regime agevolato, pur sussistendo le condizioni per il riconoscimento (cfr. anche Circ. n. 31/E del 7 giugno 2010).

Con riferimento a quanto previsto nel comma 4-bis in commento, nel caso di specie, si pone il problema del rispetto, da parte dei coniugi Caio e Mevia, della condizione di cui alla lettera b) della Nota II-*bis* della tariffa, parte prima, allegata al TUR, che prevede “*nell’atto di acquisto l’acquirente dichiara 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 comune in cui è situato l’immobile da acquistare*”. Ciò in quanto i medesimi coniugi, al momento dell’acquisto del nuovo immobile, hanno ancora la titolarità dell’immobile acquistato nel 1990, nel medesimo Comune e senza usufruire delle “agevolazioni prima casa”.

In particolare, limitatamente alla condizione di cui alla richiamata lettera b), la disposizione, di cui al citato comma 4-*bis*, consente al contribuente di fruire delle agevolazioni “*prima casa*”, nonostante sia titolare, nel Comune di residenza, di un altro immobile, precedentemente acquistato beneficiando delle agevolazioni elencate nella lettera c), della Nota II-*bis*, dell’articolo 1, della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

Al riguardo, sia il tenore letterale della norma – in particolare, l’affermazione secondo la quale “*(...) 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)*” - sia il fatto che la medesima trovi applicazione solo nell’ipotesi in cui l’immobile preposseduto sia stato acquistato beneficiando dell’agevolazione “prima casa”, consentono di ritenere che tale disposizione possa trovare applicazione solo nel caso in cui l’acquirente sia titolare, nello stesso Comune di residenza, di un solo altro immobile.

Alla luce di tali considerazioni, l’applicazione della disposizione di cui al comma 4-*bis*, dell’articolo 1, della tariffa, parte prima, allegata al TUR, permette al contribuente di derogare temporaneamente (entro l’anno dalla data dell’acquisto) alla condizione di cui alla lettera b) della citata Nota II-*bis*, ovvero

della prepossidenza di un solo altro immobile “agevolato” nello stesso Comune di residenza.

Invero, scopo della norma di cui al citato comma 4-*bis* è quello di agevolare il contribuente nella sostituzione dell’abitazione preposseduta, concedendo un lasso temporale di un anno, per l’alienazione dell’immobile da sostituire.

La norma, dunque, non deroga alla condizione prevista dalla lettera *b*), ma semplicemente ne posticipa la sua sussistenza entro l’anno dalla data dell’acquisto, sicché, entro tale termine, l’acquirente deve, comunque, possedere, nel Comune di residenza, un solo immobile acquistato con le agevolazioni “*prima casa*”.

Ciò premesso, si ritiene che tale condizione risulti soddisfatta anche nel caso prospettato dall’istante, sebbene l’immobile preposseduto dai coniugi nel Comune di residenza – in cui si trova anche l’immobile che i medesimi acquisteranno da Società costruttrice – non abbia goduto delle agevolazioni prima casa, poiché acquistato nel 1990 da una Società costruttrice.

A tal fine, sarà necessario che:

- l’immobile preposseduto sia stato acquistato nel 1990 da società costruttrice e sia l’unico appartamento posseduto dai coniugi nel Comune di residenza;
- al momento dell’acquisto i coniugi rispettino la condizione di cui alla lett. c) della nota II-bis e, quindi, non siano titolari di altri immobili su tutto il territorio nazionale acquistati con le agevolazioni prima casa;
- i coniugi rispettino i requisiti di cui alla lett. a) della nota II-bis;
- sia l’immobile da acquistare che l’immobile da vendere entro un anno sono classificabili catastalmente in categorie diverse da A1, A8 e A9.

Al verificarsi di tali condizioni, i coniugi possono beneficiare immediatamente – ovvero, senza procedere alla cessione dell’immobile preposseduto – delle agevolazioni “*prima casa*” ai sensi della novellata Nota II-*bis* per l’acquisto dell’immobile di nuova costruzione da Società costruttrice in quanto la sostituzione, consentita dal comma 4-*bis* della Nota II-*bis*, è limitata, anche in

questo caso, all'unico immobile preposseduto nel Comune di residenza e, per effetto dell'alienazione di tale immobile, l'acquirente è in grado di soddisfare, entro l'anno dalla data dell'acquisto, la condizione di cui alla lettera *b*) della Nota II-*bis* citata.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)