



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

INNOVAZIONE E DIRITTO

PARTE SECONDA

Modalità per beneficiare dell'agevolazione “prima casa” in caso di acquisto per usucapione

*di Massimo Bonauro **

ABSTRACT

The object of this article is the analysis of the resolution of Agenzia delle Entrate (Italian fiscal Agency - Administration) n. 90/E of 17 October 2014: in particular, it analyzes the modalities to have the benefit for the purchase of first house in case of usucapione.

SINTESI

L'articolo analizza la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 90 del 17 ottobre 2014 ed in particolare chiarisce le modalità per usufruire del beneficio dell'acquisto della prima casa nell'ipotesi in cui l'acquisto sia stato determinato da usucapione.

1. Premessa – 2. Disciplina dell'agevolazione “prima casa” vigente dal 1 gennaio 2014 – 3. Modalità per beneficiare dell'agevolazione “prima casa” in caso di acquisto per usucapione – 4. Conclusioni

1. Premessa

Il presente articolo costituisce un seguito ed un aggiornamento dell'articolo pubblicato all'interno del N. 1/2012 di questa rivista in ordine alla circolare n. 25/E del 20 Marzo 2012 dell'Agenzia delle Entrate

Con tale circolare la stessa Agenzia ha equiparato, ai fini della disciplina dell'agevolazione “prima casa”, gli acquisti a titolo originario a quelli a titolo derivativo; in detta circolare, infatti, l'amministrazione fiscale ribadisce che trova applicazione l'art. 1 nota II-bis dell'allegato al D.P.R. 26 Aprile 1986 n. 131 (Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro)

* Dottore di ricerca in diritto tributario Università Federico II° Napoli

anche al caso di acquisto di diritto reale in seguito a usucapione dello stesso.

Successivamente si è posta la questione concreta in ordine alle modalità richieste per usufruire di tale agevolazione.

L'attenzione si è rivolta ai profili formali richiesti per ottenere tale agevolazione: in particolare ci si è chiesti se, nel caso in cui nella sentenza e negli atti del procedimento non sono state rese le dichiarazioni necessarie per fruire di dette agevolazioni, il diritto di fruire delle agevolazioni 'prima casa' resti confermato e, in caso di risposta affermativa, con quali modalità debbano essere rese dagli interessati le predette dichiarazioni.

2. Disciplina dell' agevolazione "prima casa" vigente dal 1° gennaio 2014

La legislazione fiscale prevede una disciplina di favore all'atto di acquisto di un bene immobile che rappresenti per la parte acquirente la prima abitazione.

In virtù delle modifiche vigenti a partire dal 1° gennaio 2014¹, è prevista una tassazione agevolata consistente nella previsione di una aliquota ridotta (pari 2% invece del 9% della base imponibile, calcolata applicando il moltiplicatore di riferimento per l'immobile in oggetto alla rendita catastale) per quanto concerne l'imposta di registro.

In tema di imposta di registro, la normativa di riferimento è la nota II bis dell'art. 1 dell'allegato I (Tariffa Parte Prima) del D.P.R. 131/86.

La norma, ai fini dell'applicazione di tale agevolazione, richiede:

a) che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquisito come prima casa sul territorio italiano.

La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto;

¹ Novità apportate dal D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 e successive modifiche

b) che 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;

c) 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 di cui in oggetto.

Altro requisito, di natura oggettiva, concerne la classificazione dell'immobile acquistato.

In particolare, tale immobile deve possedere al Catasto la destinazione abitativa e non deve essere una casa di lusso pertanto sono esclusi gli uffici accatastati come A/10, a meno che non siano nuovamente accatastati in modo diverso.

Dal 1° gennaio 2014 per valutare le caratteristiche dell'immobile al fine di usufruire della agevolazione in esame non si deve far più riferimento al D.M. del 1969² che elencava i criteri per identificare un bene di lusso, ma alla categoria catastale del bene stesso: ovvero esso deve rientrare nell'ambito della categoria A escluso le categorie A/1, A/8 e A/9.

3. Modalità per beneficiare dell'agevolazione "prima casa" in caso di acquisto per usucapione

Una volta stabilito che anche per l'acquisto a titolo di usucapione è possibile usufruire delle agevolazioni in esame, si discute delle modalità concrete per ottenere tale agevolazione.

Dal punto di vista formale, nel caso di trasferimento del diritto reale immobiliare per atto *inter vivos*, per ottenere il beneficio in esame al momento dell'atto di acquisto è necessario una dichiarazione, nel caso di atto pubblico inserita nell'atto dal notaio, al momento della stipula dell'atto stesso, con la quale la parte manifesta la volontà di fruirne, dichiarando espressamente, pena l'inapplicabilità dei benefici, la sussistenza dei requisiti, sopra esaminati, richiesti dalla norma.

² È, infatti, il d.m. 2 agosto 1969 che provvedeva ad indicare le caratteristiche per qualificare "di lusso" le abitazioni; va, comunque, ribadito che queste caratteristiche non sono state abrogate e dunque ad esse si deve continuare a far riferimento quando l'agevolazione "prima casa" sia richiesta nell'ambito di un contratto imponibile a Iva. Facendo un esempio concreto, se un appartamento di categoria A/1 situato in un condominio non può più avere l'agevolazione "prima casa" qualora sia venduto con un atto tassabile con l'imposta proporzionale di registro, del beneficio fiscale può beneficiare invece chi lo compri con un atto imponibile a Iva (a meno che l'appartamento sia di estensione superiore a 240 metri quadrati).

Solo al ricorrere di tali requisiti l'acquirente di un diritto reale immobiliare può beneficiare delle sopramenzionate agevolazioni.

Tale beneficio è volto ad agevolare la reale condizione di "prima abitazione" tutelata non solo se sussistente al momento dell'acquisto, ma anche solo se mantenuta per un certo periodo: è previsto, infatti che, in caso di dichiarazione mendace, o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del

decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte.

In caso di acquisto a titolo a titolo di usucapione deve ritenersi che tali dichiarazioni formali debbano essere rese nel corso del giudizio, e dunque o negli atti del processo o nella sentenza.

Una delle questioni che si è posta nella prassi, oggetto della circolare in esame, è se, nel caso in cui nella sentenza e negli atti del procedimento non sono state rese le dichiarazioni, di cui alle lettere a), b) e c) della nota II bis sopra esaminata, sia possibile comunque usufruire dell'agevolazione medesima.

La risposta, confermata anche dalla circolare in esame deve essere positiva.

E ciò, in primis, operando una comparazione con l'ipotesi di partecipazione ad una asta immobiliare, in riferimento alla quale è stato ribadito³ che le dichiarazioni riguardanti il possesso dei requisiti sopra evidenziati possono essere rese nelle more della registrazione del decreto di trasferimento.

Inoltre, deve ritenersi acclarato il principio⁴ secondo cui il termine finale entro il quale il destinatario dell'agevolazione può far valere il suo diritto a chiedere l'applicazione dell'agevolazione 'prima casa' è costituito dalla registrazione dell'atto presso l'Amministrazione fiscale.

Tale principio, che trova conferma in diverse altre pronunce della giurisprudenza⁵, comporta che nel caso in esame le dichiarazioni in oggetto potranno essere rese sino alla registrazione della sentenza dichiarativa dell'acquisto per usucapione.

Va evidenziato in ogni caso che, oltre alla problematica in ordine alle modalità formali

³Risoluzione Agenzia delle Entrate 3 ottobre 2008, n. 370.

⁴ Vedi Cass. 4 ottobre 2006, n. 21379.

⁵ In materia di acquisto in sede di vendita forzata, vedi Cass. 19 aprile 2013, n. 9569

evidenziate, il momento al quale l'Amministrazione finanziaria deve far riferimento per verificare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla nota II bis dell'art. 1 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 per l'accesso all'agevolazione, deve essere considerato non quello in cui si esplicano gli effetti giuridici della sentenza, ma quello della sentenza con cui viene pronunciato l'acquisto per usucapione dell'immobile da adibire a prima casa.

4. Conclusioni

Alla luce delle osservazioni svolte, in considerazione anche della Circolare dell'Agenzia delle Entrate in esame, va ribadito, dunque, in primis la ormai pacifica applicabilità delle agevolazioni relative all'acquisto della prima casa di cui all'art. 1, nota II bis, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131 del 1986, in sede di registrazione delle sentenze dichiarative dell'acquisto di un immobile per usucapione.

Inoltre, si può rilevare che è possibile rendere le dichiarazioni previste da tale normativa anche in una fase successiva agli atti di causa e alla sentenza.

Nello specifico si può concludere, come indicato dall'A.E. che sarà possibile beneficiare dell'agevolazione in esame mediante integrazione dell'atto giudiziario.

Si ritiene che tale integrazione debba essere costituita da una dichiarazione che abbia la forma quanto meno della scrittura autenticata nelle firme: l'autenticazione delle firme potrà avvenire anche a cura di una autorità anche diversa da quella che abbia emanato il provvedimento giudiziario.

A tal fine, si può pensare ad un atto contenente le dichiarazioni di cui all'art. 1, nota II bis, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131 del 1986, debitamente autenticato nelle firme da un notaio.

Il termine ultimo per effettuare tale dichiarazione, che nel procedimento di registrazione andrà allegata al provvedimento giudiziario, è costituita naturalmente dalla registrazione stessa della sentenza di accertamento dell'usucapione.

ALLEGATO:

RISOLUZIONE N. 90 /ERoma, 17 ottobre 2014

RISOLUZIONE N. 90 / OGGETTO: Interpello – Acquisto per usucapione di beni immobili – Applicabilità delle agevolazioni prima casa.

Con l'interpello in esame, concernente l'interpretazione del DPR n. 131 del 1986, è stato esposto il seguente:

Quesito

Con sentenza n. .../14, il Tribunale di ... ha dichiarato, in accoglimento di una domanda formulata ai sensi dell'articolo 1158 del codice civile, l'avvenuta usucapione di alcuni beni immobili in favore di TIZIO, CAIA, SEMPRONIA.

In relazione all'acquisto effettuato, questi ultimi intenderebbero beneficiare delle agevolazioni 'prima casa'.

Tenuto conto, tuttavia, che nella sentenza e negli atti del procedimento non sono state rese le dichiarazioni necessarie per fruire di dette agevolazioni, si chiede di conoscere se il diritto di fruire delle agevolazioni 'prima casa' resti confermato e, in caso di risposta affermativa, con quali modalità debbano essere rese dagli interessati le predette dichiarazioni.

2

Il dubbio interpretativo sorge in quanto con la risoluzione 20 marzo 2012, n. 25, l'Agenzia delle Entrate, uniformandosi alla giurisprudenza della Suprema Corte, ha chiarito che l'applicabilità delle agevolazioni in argomento resta subordinata alla presenza delle condizioni che dovranno essere dedotte dagli interessati nell'atto introduttivo o nel corso del giudizio per la dichiarazione di intervenuta usucapione.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

Gli istanti ritengono che sia possibile beneficiare delle agevolazioni 'prima casa', anche nel caso in cui le dichiarazioni non siano state rese nel corso del procedimento.

In tale ipotesi, il contribuente potrà presentare un atto integrativo contenente una dichiarazione del possesso dei requisiti previsti dalle lettere a), b) e c) della nota II - bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (TUR).

L'interpellante rileva, infatti, che, con risoluzione 3 ottobre 2008, n. 370, è stato precisato, con riferimento al caso in cui la dichiarazione del possesso dei requisiti per poter beneficiare

delle agevolazioni 'prima casa' non era stata effettuata nella domanda di partecipazione ad un'asta immobiliare, che detta dichiarazione poteva essere resa anche nelle more della registrazione del decreto di trasferimento.

Negare tale possibilità, invece, nel caso di specie, riguardante una sentenza dichiarativa di usucapione, comporterebbe di fatto una discriminazione nei confronti dei soggetti che non hanno potuto rendere dette dichiarazioni nel corso del procedimento.

3

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 8 della Tariffa, Parte prima, allegata al Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), alla nota II - bis prevede che *"i provvedimenti che accertano l'acquisto per usucapione della proprietà di beni immobili o di diritti reali di godimento sui beni medesimi sono soggetti all'imposta secondo le disposizioni dell'articolo 1 della Tariffa"*.

Di fatto, tale norma equipara la tassazione delle sentenze che accertano l'acquisto degli immobili per usucapione a quella degli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di immobili, che sono assoggettati ad imposta di registro in misura proporzionale.

Con risoluzione 20 marzo 2012, n. 25, questa Agenzia, nell'esaminare un caso di acquisto di immobile per usucapione, ha precisato, in considerazione dell'interpretazione resa dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 14120 del 2010, che l'applicabilità delle agevolazioni 'prima casa' è subordinata alla presenza delle condizioni previste dalle lettere a) b) e c) della nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, che dovranno essere dedotte dagli interessati nell'atto introduttivo o nel corso del giudizio promosso per la dichiarazione di intervenuta usucapione.

A parere della scrivente, tuttavia, i chiarimenti forniti con la richiamata risoluzione devono essere coordinati con i principi già affermati da questa amministrazione con riferimento alle ipotesi di agevolazioni 'prima casa' richieste in relazione a trasferimenti immobiliari disposti con atti giudiziari.

Come rilevato dal contribuente istante, infatti, con risoluzione 3 ottobre 2008, n. 370, questa Agenzia ha affermato che nel caso in cui il contribuente non abbia richiesto le agevolazioni fiscali 'prima casa' nella domanda di partecipazione ad un'asta immobiliare, le dichiarazioni riguardanti il possesso dei predetti requisiti possono essere rese nelle more della registrazione del decreto di trasferimento.

4

Con sentenza 4 ottobre 2006, n. 21379, la Corte di Cassazione ha, infatti, precisato che il

termine finale entro il quale il destinatario dell'agevolazione può far valere il suo diritto a chiedere l'applicazione dell'agevolazione 'prima casa' è costituito dalla registrazione dell'atto davanti all'Amministrazione fiscale.

Tale principio trova conferma in diverse altre pronunce della giurisprudenza di legittimità.

Ad esempio, con la sentenza 19 aprile 2013, n. 9569, la Corte di Cassazione ha precisato che le manifestazioni di volontà di fruire delle agevolazioni 'prima casa' *“vanno dunque rese, attenendo ai presupposti dell'agevolazione, anche, quando il contribuente intenda far valere il proprio diritto all'applicazione dei relativi benefici rendendosi acquirente in sede di vendita forzata; in tal caso egli dovrà provvedere a rendere le anzidette dichiarazioni prima della registrazione del decreto di trasferimento del giudice dell'esecuzione, che costituisce l'atto al quale va riconosciuta efficacia traslativa della proprietà del bene”*.

Più di recente, la Corte di Cassazione ha avuto modo di confermare detto principio anche con riferimento alla richiesta delle agevolazioni 'prima casa' per un trasferimento di immobile effettuato con sentenza emessa ex articolo 2932 del c.c. (esecuzione specifica dell'obbligo di concludere un contratto) avente natura costitutiva (si veda la sentenza della Corte di Cassazione 3 febbraio 2014, n. 2261).

Anche con riferimento a tale ipotesi, la Corte di Cassazione ha chiarito che

“Le prescritte manifestazioni di volontà ...vanno dunque rese, attenendo ai presupposti dell'agevolazione, anche quando il contribuente intenda far valere il proprio diritto all'applicazione dei relativi benefici rendendosi acquirente in sede di domanda ex art. 2932 c.c.; in tal caso le anzidette dichiarazioni dovranno essere rese prima della registrazione della sentenza sostitutiva del contratto non concluso....”

5

A completamento di quanto detto, si evidenzia che proprio con riferimento alle agevolazioni 'prima casa' (come disciplinate dall'articolo 16 del DL 20 maggio 1993, n. 155, convertito nella legge 19 luglio 1993, n. 243) relative ad immobile acquisito per usucapione, l'amministrazione finanziaria con la circolare 16 ottobre 1997, n. 267, aveva avuto modo di affermare che *“la richiesta di agevolazione doveva essere contenuta, a pena di decadenza, nello stesso atto ovvero nel caso in cui tale dichiarazione era stata omessa veniva consentito al contribuente di conseguire il trattamento agevolato sulla prima casa, mediante integrazione dell'atto giudiziario, con dichiarazione autenticata nelle firme, da autorità anche diversa da quella che aveva redatto il provvedimento giudiziario, stilata ed allegata al provvedimento stesso nelle more della sua registrazione”*.

Coerentemente con i principi già affermati da questa amministrazione e con le

interpretazioni rese dalla giurisprudenza di legittimità si ritiene, quindi, con riferimento al quesito proposto con la presente istanza di interpello, che nel caso in cui le dichiarazioni necessarie per fruire delle agevolazioni 'prima casa' non siano state rese nella sentenza e negli atti del procedimento, i contribuenti interessati potranno, comunque, beneficiare delle predette agevolazioni mediante integrazione dell'atto giudiziario, con dichiarazione autenticata nelle firme, da autorità anche diversa da quella che aveva redatto il provvedimento giudiziario, da allegare al provvedimento stesso nelle more della sua registrazione (cfr. circolare 12 agosto 2005, n. 38).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.