



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 18 giugno 2024

OGGETTO: *Decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2024, n. 18, recante «Disposizioni urgenti in materia di termini normativi» – Misure in materia di agevolazione prima casa under 36.*

INDICE

PREMESSA.....	3
1. PROROGA DELL'AGEVOLAZIONE "PRIMA CASA UNDER 36".....	3
1.1. ISEE	6
1.2. Credito per le imposte versate in eccesso ai sensi dell'articolo 3, comma 12- quaterdecies, del decreto Milleproroghe	7
1.3. Acquisto di immobile a seguito di provvedimento giudiziale.....	9
2. CREDITO D'IMPOSTA DA RIACQUISTO DI CUI ALL'ARTICOLO 7, COMMI 1 E 2, DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 1998, N. 448	10

PREMESSA

Con il decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215 (di seguito, “decreto Milleproroghe”), convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2024, n. 18, sono state emanate «*disposizioni urgenti in materia di termini normativi*».

In particolare, il citato decreto-legge contiene, tra le altre, disposizioni che prevedono la proroga dei termini per l’accesso alle agevolazioni per l’acquisto della casa di abitazione da parte dei soggetti “*under 36*” e il riconoscimento di un credito d’imposta, per i medesimi soggetti, con riferimento agli atti definitivi di acquisto di una casa di abitazione stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 29 febbraio 2024 (articolo 3, commi 12-*terdecies* e 12-*quaterdecies*).

Con la presente circolare si forniscono le istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l’uniformità di azione.

L’illustrazione delle disposizioni di cui sopra tiene conto, fra l’altro, dei contenuti degli atti preparatori del Senato della Repubblica, n. 1027, riguardanti il disegno di legge di conversione del decreto Milleproroghe (di seguito “AS 1027”).

1. PROROGA DELL’AGEVOLAZIONE “PRIMA CASA UNDER 36”

Con la legge n. 18 del 2024, di conversione del decreto Milleproroghe, al fine di dare certezza ai rapporti giuridici inerenti all’acquisto della casa di abitazione da parte dei soggetti “*under 36*” con un ISEE non superiore a 40.000 euro, sono stati inseriti all’articolo 3 del predetto decreto-legge:

- il comma 12-*terdecies*¹, il quale proroga al 31 dicembre 2024² il termine per l’acquisto della casa di abitazione, ivi compreso il trasferimento della

¹ Il comma 12-*terdecies* stabilisce che, al fine di «*dare certezza ai rapporti giuridici inerenti all’acquisto della casa di abitazione da parte di soggetti con età inferiore a trentasei anni e con valore dell’indicatore della situazione economica equivalente, stabilito ai sensi del regolamento di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 5 dicembre 2013, n. 159, non superiore a 40.000 euro annui, le agevolazioni di cui all’articolo 64, commi 6, 7 e 8, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, si applicano anche nei casi in cui, entro il termine indicato al comma 9 del citato articolo 64, sia stato sottoscritto e registrato il contratto preliminare di acquisto della casa di abitazione, a condizione che l’atto definitivo, anche nei casi di trasferimento della proprietà da cooperative edilizie ai soci, sia stipulato entro il 31 dicembre 2024*».

² Con il comma 9 dell’articolo 64 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 (c.d. “decreto Sostegni bis”), era stato previsto che il beneficio “*under*

proprietà da cooperative edilizie ai soci, ai fini della fruizione delle agevolazioni “prima casa *under 36*”³, limitatamente ai soggetti che abbiano sottoscritto e registrato, entro il 31 dicembre 2023, il relativo contratto preliminare; tenuto conto del dato letterale della norma, il beneficio non si applica, quindi, nell’ipotesi in cui il contratto preliminare sia stato stipulato nel 2023, ma registrato nel 2024; ciò a prescindere dalla circostanza che lo stesso sia redatto nella forma di atto pubblico o scrittura privata;

- il comma 12-*quaterdecies*⁴, che riconosce agli acquirenti un credito d’imposta, d’importo pari alle imposte corrisposte in eccesso – rispetto a quelle che sarebbero state dovute ai sensi del comma 12-*terdecies* – per gli atti definitivi stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e la data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto stesso (29 febbraio 2024).

La novella normativa in esame non ha modificato né i requisiti soggettivi per accedere al beneficio (che è rivolto ai giovani che non abbiano ancora compiuto trentasei anni di età nell’anno in cui l’atto definitivo è rogitato e che abbiano un ISEE non superiore a 40.000 euro annui), né il regime agevolativo da applicare.

Resta fermo che, per l’applicazione del beneficio di cui trattasi, devono sussistere anche le condizioni previste per l’acquisto della “prima casa”, indicate dalla Nota II-*bis* all’articolo 1 della Tariffa, parte I, allegata al Testo unico delle

36” si applicasse agli atti «*stipulati nel periodo compreso tra la data di entrata in vigore del presente decreto e il 30 giugno 2022*». Tale termine è stato poi esteso al 31 dicembre 2022 dall’articolo 1, comma 151, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (c.d. “legge di bilancio 2022”) e ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2023 dall’articolo 1, comma 74, lettera c), della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (c.d. “legge di bilancio 2023”).

³ Tali agevolazioni sono previste dall’articolo 64, commi 6, 7 e 8, del d.l. n. 73 del 2021.

⁴ Il comma 12-*quaterdecies* stabilisce che, per «*gli atti definitivi di cui al comma 12-terdecies stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e la data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, agli acquirenti è attribuito un credito d’imposta di importo pari alle imposte corrisposte dagli stessi acquirenti in eccesso rispetto a quelle che sarebbero state dovute ai sensi del medesimo comma 12-terdecies. Il credito d’imposta è utilizzabile nell’anno 2025 con le modalità previste dal comma 7 dell’articolo 64 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106*».

disposizioni concernenti l'imposta di registro (TUR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Si precisa che l'accesso al beneficio fiscale in esame è consentito anche in caso di stipula di contratto preliminare di acquisto della sola pertinenza, relativa a immobile già acquistato con i benefici "prima casa".

Si evidenzia, inoltre, che, in presenza dei requisiti normativamente previsti, un soggetto può beneficiare dell'agevolazione "prima casa *under 36*" anche laddove il preliminare d'acquisto della prima casa sia stato stipulato (con contratto per persona da nominare) da un terzo⁵.

Per ogni opportuno approfondimento in merito ai presupposti soggettivi, oggettivi e procedurali della disciplina agevolativa di cui trattasi, si rinvia ai chiarimenti forniti con la circolare n. 12/E del 14 ottobre 2021. A tal riguardo, si ricorda che il richiamato articolo 64, commi da 6 a 10⁶, del decreto-legge 25

⁵ Si veda, in senso conforme, la risposta a interpello n. 261 dell'11 maggio 2022.

⁶ Si riporta, di seguito, il testo dell'articolo 64, commi da 6 a 10, del d.l. n. 73 del 2021:

«6. Gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di "prime case" di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, come definite 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, e gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse sono esenti dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e catastale se stipulati a favore di soggetti che non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato e che hanno un valore dell'indicatore della situazione economica equivalente, stabilito ai sensi del regolamento di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 5 dicembre 2013, n. 159, non superiore a 40.000 euro annui.

7. Per gli atti di cui al comma 6, relativi a cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, è attribuito agli acquirenti che non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell'anno in cui l'atto è stipulato un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione all'acquisto. Il credito d'imposta può essere portato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito, ovvero può essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data dell'acquisto; può altresì essere utilizzato in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito d'imposta in ogni caso non dà luogo a rimborsi.

8. I finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili ad uso abitativo per i quali ricorrono le condizioni e i requisiti di cui al comma 6 e sempreché la sussistenza degli stessi risulti da dichiarazione della parte mutuataria resa nell'atto di finanziamento o allegata al medesimo sono esenti dall'imposta sostitutiva delle imposte di registro, di bollo, ipotecarie e catastali e delle tasse sulle concessioni governative, prevista in ragione dello 0,25 % dall'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601.

9. Le disposizioni di cui ai commi 6, 7 e 8 si applicano agli atti stipulati nel periodo compreso tra la data di entrata in vigore del presente decreto e il 31 dicembre 2023.

10. In caso di insussistenza delle condizioni e dei requisiti per beneficiare delle agevolazioni di cui ai commi 6, 7, 8 e 9 o di decadenza da dette agevolazioni, per il recupero delle imposte dovute e per la determinazione delle sanzioni e degli interessi si applicano le relative disposizioni previste dalla nota II bis all'articolo 1,

maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 (decreto Sostegni *bis*), è volto a incentivare l'acquisto della casa di abitazione da parte delle persone più giovani attraverso alcune misure di favore, che consistono:

- per le compravendite non soggette a IVA, nell'esenzione dal pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale (comma 6);

- in caso di atto soggetto a IVA, nel riconoscimento di un credito d'imposta pari all'ammontare del tributo corrisposto in relazione all'acquisto; tale credito può essere portato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute per successivi atti e denunce ovvero dalle imposte sui redditi delle persone fisiche risultanti dalla dichiarazione presentata dopo il perfezionamento dell'acquisto oppure in compensazione tramite modello F24 (comma 7);

- nell'esenzione dall'imposta sostitutiva di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, per i finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione dell'immobile a uso abitativo (comma 8).

1.1. ISEE

L'accesso all'agevolazione, come detto, è circoscritto ai soggetti che siano in possesso di un ISEE non superiore a 40.000 euro annui.

In proposito, si precisa che il suddetto requisito deve sussistere al momento della stipula del contratto definitivo⁷.

Atteso che l'agevolazione fiscale in esame interessa anche gli atti definitivi stipulati prima dell'entrata in vigore della norma in commento, si ritiene che, in tali casi, laddove il contribuente, alla data di stipula del rogito, non fosse munito di certificazione ISEE in corso di validità, lo stesso possa dimostrare il rispetto dei

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 e dall'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601».

⁷ Cfr., in merito, la circolare n. 12/E del 2021, paragrafo 1.2.

requisiti qualora, anche successivamente a tale data, sia in possesso di una certificazione ISEE in corso di validità nell'anno 2024 riferita allo stesso nucleo familiare in essere alla data di stipula dell'atto.

Con riferimento, invece, ai contratti definitivi stipulati a decorrere dal 1° marzo 2024⁸, relativamente alle modalità di attestazione dell'ISEE, si rinvia a quanto chiarito con la circolare n. 12/E del 2021.

1.2. Credito per le imposte versate in eccesso ai sensi dell'articolo 3, comma 12-quaterdecies, del decreto Milleproroghe

Con riferimento agli atti definitivi di acquisto di una casa di abitazione stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 29 febbraio 2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione), si segnala che il contribuente che non abbia ancora compiuto trentasei anni di età nel 2024 (anno in cui l'atto è rogitato) e presenti un valore ISEE non superiore a 40.000 euro annui può usufruire di un credito d'imposta di importo pari alle imposte corrisposte in eccesso, rispetto a quelle che sarebbero state dovute ai sensi del comma 12-*terdecies*, a seguito della fruizione dei benefici "prima casa *under 36*". Il credito d'imposta, nello specifico, è riconosciuto al contribuente in relazione:

- alle imposte di registro, ipotecaria e catastale (comma 6 dell'articolo 64 citato), al lordo delle eventuali imposte di registro proporzionali versate relativamente ad acconti e caparra confirmatoria in sede di registrazione del preliminare;
- all'IVA (comma 7).

Tenuto conto, inoltre, della *ratio* della norma, si ritiene che il beneficio fiscale in esame spetti all'acquirente anche per un importo pari all'imposta sui finanziamenti a medio/lungo termine – versata dalle banche o dagli intermediari finanziari ai sensi degli articoli 15 e seguenti del DPR n. 601 del 1973 – allo stesso

⁸ Tale data coincide con il giorno successivo a quello di entrata in vigore della legge di conversione del d.l. n. 215 del 2023.

addebitato per il finanziamento erogato in relazione all'immobile oggetto dell'agevolazione “*under 36*”.

Si precisa che il credito d'imposta di cui trattasi non è riconosciuto in via automatica agli acquirenti. La fruizione del credito presuppone, infatti, che il contribuente renda al notaio una dichiarazione, con un atto integrativo redatto secondo le medesime formalità giuridiche dell'atto di trasferimento, in cui manifesti la volontà di avvalersi dei benefici fiscali “prima casa *under 36*” e dichiarare di essere in possesso dei relativi requisiti richiesti dalla legge. In ordine all'atto integrativo, si ritiene che lo stesso:

- debba contenere la dichiarazione del contribuente di essere in possesso dell'attestazione ISEE in corso di validità nel 2024 o di aver già provveduto a richiederla, mediante presentazione di apposita DSU⁹;
- possa essere stipulato anche in data successiva al 31 dicembre 2024 (ovviamente entro il termine di utilizzo del credito d'imposta);
- sia esente dall'imposta di registro, in quanto stipulato al fine di usufruire dei benefici fiscali di cui all'articolo 64, commi 6, 7 e 8, del d.l. n. 73 del 2021, a seguito dell'entrata in vigore della novella normativa in esame, in considerazione della *ratio* agevolativa della stessa (diversamente, l'assoggettamento a tassazione di un atto integrativo, finalizzato alla fruizione dell'esenzione totale in relazione all'atto principale a cui si riferisce, non risulterebbe coerente con l'intento del legislatore, che ha voluto riconoscere pienamente l'agevolazione “prima casa *under 36*” in relazione agli acquisti di immobili effettuati nel 2024, al ricorrere dei requisiti normativamente previsti. Le conseguenze fiscali, per chi ha stipulato l'atto di acquisto nel periodo dal 1° gennaio al 29 febbraio 2024, non

⁹ Nella circolare n. 12/E del 2021 è stato chiarito, in merito, che è “*opportuno che nell'atto venga indicato il numero di protocollo dell'attestazione ISEE in corso di validità o, laddove questa non sia stata ancora rilasciata, il numero di protocollo della DSU presentata dal contribuente*”.

possono, infatti, essere più sfavorevoli rispetto a quelle prefigurate per coloro che stipulano l'atto in un'altra data compresa nel restante periodo di efficacia della norma).

Detto credito d'imposta è utilizzabile soltanto nel periodo temporale compreso tra il 1° gennaio 2025 e il 31 dicembre 2025, con le modalità previste dall'articolo 64, comma 7, del d.l. n. 73 del 2021. Ne consegue che, in caso di acquisto tra il 1° gennaio 2024 e il 29 febbraio 2024, non è ammesso il rimborso delle somme versate in eccesso, neanche in caso di mancato utilizzo del credito nel termine previsto.

Non concorrono a formare il credito sopra menzionato in favore dell'acquirente:

- l'imposta di registro versata, in misura fissa, per la stipula del contratto preliminare;
- in caso di acconto soggetto a IVA, l'ulteriore imposta versata, in misura fissa, per tale pattuizione¹⁰.

Si precisa, invece, che le eventuali imposte (proporzionali) di registro, versate con riferimento ad acconti e caparra confirmatoria relativi al contratto preliminare registrato entro il 31 dicembre 2023, con riguardo agli atti stipulati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2024¹¹ e il 31 dicembre 2024, possono essere recuperate esclusivamente tramite apposita istanza di rimborso¹², da presentarsi, a pena di decadenza, *«entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione»*¹³.

1.3. Acquisto di immobile a seguito di provvedimento giudiziale

Si precisa che le disposizioni di cui all'articolo 3, commi 12-*terdecies* e 12-*quaterdecies*, del decreto Milleproroghe non trovano applicazione nell'ipotesi in

¹⁰ La non recuperabilità di tali imposte è stata affermata nella circolare n. 12/E del 2021, paragrafo 2.1.

¹¹ Si veda la nota n. 8.

¹² Cfr., in merito, la circolare n. 12/E del 2021, paragrafo 2.1.

¹³ Cfr. l'articolo 77 del TUR.

cui il contribuente acquisisca il diritto dell'immobile in virtù di un verbale di aggiudicazione redatto nel 2023, qualora il successivo decreto di trasferimento immobiliare sia emanato nel 2024.

Ciò in quanto, dal tenore letterale del citato articolo 3, comma 12-*terdecies*, si evince che l'agevolazione fiscale in esame deve applicarsi in relazione ai contratti di compravendita conclusi entro il 31 dicembre 2024, a condizione che, entro il 31 dicembre 2023 sia stato sottoscritto e registrato il «*contratto preliminare di acquisto*» della casa di abitazione.

Come noto, infatti, le norme fiscali agevolative devono intendersi di “stretta interpretazione” e, quindi, non suscettibili di “*integrazione ermeneutica trascendente i confini semantici del dato normativo espresso*”¹⁴.

2. CREDITO D'IMPOSTA DA RIACQUISTO DI CUI ALL'ARTICOLO 7, COMMI 1 E 2, DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 1998, N. 448

Per gli atti definitivi stipulati dal 1° marzo 2024¹⁵ al 31 dicembre 2024, i quali, al ricorrere dei presupposti di legge, accedono al beneficio “prima casa *under 36*”, continuano a trovare applicazione i chiarimenti forniti con la circolare n. 12/E del 2021 (cfr. paragrafo 4), relativamente alla disciplina del credito d'imposta da riacquisto di cui all'articolo 7, commi 1 e 2¹⁶, della legge 23 dicembre 1998, n. 448.

¹⁴ Cfr., in tal senso, la sentenza della Corte di Cassazione, SS.UU, n. 18574 del 22 settembre 2016, che richiama un precedente delle Sezioni Unite (sentenza n. 11373 del 3 giugno 2015), in base al quale costituisce “*principio assolutamente consolidato nella giurisprudenza di questa Corte e condiviso dalla prevalente dottrina, che le norme fiscali di agevolazione sono norme di “stretta interpretazione”, nel senso che non sono in alcun modo applicabili a casi e situazioni non riconducibili al relativo significato letterale*”.

¹⁵ Si veda la nota n. 8.

¹⁶ Si riporta, di seguito, il testo dell'articolo 7, commi 1 e 2, della legge n. 448 del 1998:

«*1. Ai contribuenti che provvedono ad acquisire, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto per la prima casa, un'altra casa di abitazione non di lusso, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis all'articolo 1 della tariffa, parte I, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, è attribuito un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato. L'ammontare del credito non può essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'imposta sul valore aggiunto*

Si ricorda, nello specifico, che il credito d'imposta da riacquisto di cui al citato articolo 7 della legge n. 448 del 1998 non spetta in caso di alienazione di un'abitazione acquisita precedentemente con le agevolazioni "prima casa" e successivo riacquisto, entro l'anno, di un'altra abitazione, usufruendo dell'esenzione "prima casa *under 36*" di cui all'articolo 64, comma 6, del decreto Sostegni *bis*. L'atto di riacquisto stipulato usufruendo dei benefici fiscali "prima casa *under 36*" è, infatti, *"da ritenersi "neutro" rispetto alla maturazione del credito d'imposta, nel senso che pur non valendo quale "riacquisto" idoneo a formare il credito stesso, non ne determina l'azzeramento"* (cfr. la circolare n. 12/E del 2021).

In riferimento agli atti stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il 29 febbraio 2024, si rappresenta quanto segue.

A seguito dell'entrata in vigore del decreto Milleproroghe, laddove gli acquirenti abbiano manifestato, con atto integrativo, la volontà di avvalersi dei benefici fiscali di cui all'articolo 64, commi 6 e 7, del d.l. n. 73 del 2021, l'atto definitivo di compravendita, stipulato nel periodo anzidetto, deve considerarsi "neutro" rispetto alla maturazione del diritto al credito d'imposta di cui all'articolo 7 della legge n. 448 del 1998.

L'eventuale utilizzo del suddetto credito nel nuovo atto di acquisto, in diminuzione dalle imposte dovute – in assenza della disposizione agevolativa – deve, quindi, considerarsi come non avvenuto, in quanto l'acquisto effettuato dal soggetto "*under 36*", una volta integrato, non costituisce più valido presupposto per la maturazione del credito d'imposta da riacquisto e, quindi, non assume rilievo per la determinazione dello stesso. Resta inteso che, laddove intervenisse un

dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione non di lusso. L'agevolazione si applica a tutti gli acquisti intervenuti successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge, indipendentemente dalla data del primo acquisto.

2. Il credito d'imposta di cui al comma 1 può essere portato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina, ovvero, per l'intero importo, dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito, ovvero può essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto; può altresì essere utilizzato in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito di imposta in ogni caso non dà luogo a rimborsi».

successivo riacquisto di una prima casa, ricorrendo i requisiti normativamente previsti, il relativo credito d'imposta di cui all'articolo 7 della legge n. 448 del 1998 potrà essere legittimamente scomputato dalle imposte dovute, senza tenere conto dell'atto di acquisto "*under 36*", in quanto "neutro".

In ogni caso, il credito d'imposta di cui all'articolo 3, comma 12-*quaterdecies*, del decreto Milleproroghe è riconosciuto al contribuente limitatamente alle imposte effettivamente versate e, quindi, al netto del credito d'imposta da riacquisto eventualmente utilizzato.

Si considerino, a titolo esemplificativo, i seguenti casi.

Atto di riacquisto soggetto a registro

Esempio

Qualora Tizio abbia stipulato, in data 18 gennaio 2024, un atto definitivo di compravendita di immobile "prima casa" in riferimento al quale le imposte di registro e ipocatastali complessivamente dovute ammontavano a 3.000 euro e abbia usufruito del credito d'imposta da "riacquisto prima casa" per 1.000 euro (quale importo corrispondente all'imposta versata in riferimento al precedente acquisto agevolato), versando il residuo importo, pari a 2.000 euro, lo stesso può usufruire del credito d'imposta di cui all'articolo 3, comma 12-*quaterdecies*, del decreto Milleproroghe, limitatamente alle imposte effettivamente versate in eccesso (pari, quindi, a 2.000 euro), secondo le modalità illustrate nel paragrafo 1.2.

In caso, inoltre, di successiva alienazione e riacquisto di immobile, per il quale il contribuente ha diritto a usufruire dei benefici "prima casa", con imposta dovuta pari a 5.000 euro, a questi spetta un credito d'imposta da riacquisto pari a 1.000 euro (credito pari all'imposta versata in relazione al primo acquisto agevolato, senza tenere conto dell'atto in riferimento al quale il contribuente ha usufruito del beneficio fiscale "prima casa *under 36*").

Atto di riacquisto soggetto a IVA

Esempio 1

Qualora Tizio abbia stipulato, in data 18 gennaio 2024, un atto definitivo di compravendita di immobile “prima casa”, in riferimento al quale l’IVA e le imposte di registro e ipocatastali (in misura fissa) complessivamente pagate ammontavano a 3.000 euro, e abbia usufruito, in un atto di donazione stipulato in data 1° febbraio 2024, del credito d’imposta da “riacquisto prima casa” per 1.000 euro (quale importo corrispondente all’imposta versata in riferimento al precedente acquisto agevolato), lo stesso può usufruire del credito d’imposta di cui all’articolo 3, comma 12-*quaterdecies*, del decreto Milleproroghe, per un importo di 2.000 euro (pari alla differenza tra gli importi sopra indicati).

In caso, inoltre, di successiva alienazione e riacquisto di altro immobile, per il quale il contribuente ha diritto a usufruire dei benefici “prima casa”, con imposta dovuta pari a 5.000 euro, a questi spetta un credito d’imposta da riacquisto pari a 1.000 euro (credito pari all’imposta versata in relazione al primo acquisto agevolato, senza tenere conto dell’atto in riferimento al quale il contribuente ha usufruito del beneficio fiscale “prima casa *under 36*”).

Esempio 2

Qualora Tizio abbia stipulato, in data 18 gennaio 2024, un atto definitivo di compravendita di immobile “prima casa” in riferimento al quale l’IVA e le imposte di registro e ipocatastali (in misura fissa) complessivamente pagate ammontavano a 3.000 euro e non abbia utilizzato il credito d’imposta da “riacquisto prima casa” pari a 1.000 euro (quale importo corrispondente all’imposta versata in riferimento al precedente acquisto agevolato), lo stesso può usufruire del credito d’imposta di cui all’articolo 3, comma 12-*quaterdecies*, del decreto Milleproroghe, per un importo pari a 3.000 euro.

In caso, inoltre, di successiva alienazione e riacquisto di altro immobile, per il quale il contribuente ha diritto a usufruire dei benefici “prima casa”, con imposta dovuta pari a 5.000 euro, a questi spetta un credito d’imposta da riacquisto pari a 1.000 euro (credito pari all’imposta di registro versata in relazione al primo acquisto agevolato, senza tenere conto dell’atto in riferimento al quale il

contribuente ha usufruito del beneficio fiscale “prima casa *under 36*”). Resta fermo che il diritto all'utilizzo dell'anzidetto credito d'imposta da riacquisto matura solo in ipotesi di successiva alienazione e riacquisto di immobile e non può, quindi, essere esercitato prima di tale circostanza.

Si rammenta, infine, che qualora la compravendita posta in essere dall'acquirente nel corso del 2024 corrisponda a un “primo acquisto”, in riferimento al quale il contribuente intenda avvalersi del beneficio fiscale “prima casa *under 36*”, le relative imposte versate non determinano la maturazione del credito d'imposta da riacquisto di cui all'articolo 7 della legge n. 448 del 1998, in caso di eventuale successiva compravendita immobiliare da parte dello stesso contribuente.

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

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(*firmato digitalmente*)