

Le agevolazioni prima casa, se dipendenti dal luogo di svolgimento dell'attività, devono essere richieste in atto

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 11 Giugno 2016

analizziamo un caso particolare di richiesta dei benefici fiscali per la prima casa: la richiesta deve essere corredata dall'istanza relativa al luogo di svolgimento dell'attività lavorativa, se è alternativo alla residenza del contribuente

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.8355 del 27 aprile 2016, ha ritenuto che la richiesta dei benefici fiscali per la prima casa deve essere corredata dall'istanza relativa al luogo di svolgimento dell'attività lavorativa, se alternativo alla residenza.

Le doglianze delle Entrate

Lamenta l'ufficio, in particolare, il fatto che la commissione tributaria regionale abbia ritenuto la sussistenza, nella specie, dei presupposti dell'agevolazione sotto il profilo (alternativo ai trasferimento di residenza) dello svolgimento di attività lavorativa, o equiparata, nello stesso comune di ubicazione dell'immobile acquistato come 'prima casa'; nonostante che tale profilo non fosse stato dichiarato nell'atto di acquisto, nel quale gli acquirenti si erano unicamente obbligati a trasferire in Pescara la propria residenza anagrafica, senza peraltro provvedervi nel termine di legge.

In particolare, la commissione tributaria regionale ha ritenuto che non costituisse ostacolo la circostanza per cui il requisito dello svolgimento di attività lavorativa nel comune di acquisto della 'prima casa' non fosse stato dichiarato nell'atto di acquisto; ciò perché detta dichiarazione non era richiesta dalla norma agevolativa, facente invece riferimento a dichiarazioni diverse tassativamente indicate.

La sentenza della Suprema Corte

La Corte ritiene che la ratio decidendi dei giudici di secondo grado, correttamente censurata dall'Agenzia delle entrate, non possa trovare condivisione.

“La circostanza che l'art. 1 nota II bis lett.a), b) e c) tariffa all. al d.P.R. 131/86 elenchi le dichiarazioni necessarie al fine di ottenere i benefici fiscali, e che tra queste ultime non rientri altresì quella concernente il luogo di svolgimento dell'attività lavorativa dell'acquirente, non appare dirimente nel senso voluto dalla commissione regionale. Va infatti considerato che lo svolgimento dell'attività lavorativa nel territorio del comune dove è ubicato l'immobile acquistato con le agevolazioni della 'prima casa' costituisce un requisito sostanziale di tali agevolazioni; paritetico, autonomo ed alternativo a quello del trasferimento della residenza, nel medesimo comune, entro 18 mesi dall'acquisto. Sicché la sua esplicitazione in occasione della stipulazione dell'atto pubblico di acquisto (al quale la legge correla l'imposizione agevolata) deve ritenersi essenziale al fine del riconoscimento dei benefici. In primo luogo, in tanto l'agevolazione può essere riconosciuta, in quanto l'avente diritto ne faccia esplicita richiesta ed opzione in occasione dell'acquisto avanti al notaio; chiamato, quest'ultimo, a raccogliere e riportare in atto le dichiarazioni rilevanti resegli dalle parti contraenti, nonché ad allegare all'atto stesso tutta la documentazione necessaria per legge o volontà delle parti, nella quale certamente rientra - ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione fiscale in oggetto - quella concernente il luogo di svolgimento dell'attività lavorativa dell'acquirente. Sotto questo aspetto, non appare rilevante che tra le dichiarazioni tassativamente richieste dalla disciplina agevolativa di specie non rientri quella partitamente dedicata al luogo di svolgimento dell'attività lavorativa. Posto che la necessità di quest'ultima discende dai principi generali in tema di dichiarazione fiscale e, segnatamente, dalla generale subordinazione dell'agevolazione alla formulazione da parte del contribuente di specifica ed inequivoca istanza; avente contenuto di dichiarazione non di mera scienza, ma di volontà, in quanto orientata all'esercizio di un diritto soggettivo”.

Nel caso di specie, osserva la Corte, “è incontroverso che gli acquirenti si siano limitati ad indicare in atto, quale esclusivo presupposto di agevolazione, l'assunzione del proprio obbligo (rimasto inadempito) di trasferimento della residenza nel termine di legge; senza fare menzione alcuna del requisito alternativo del luogo lavorativo (la cui sussistenza e rilevanza sono state sostenute soltanto in pendenza del contenzioso). Ne consegue che, diversamente da quanto sostenuto dalla commissione tributaria regionale, in assenza di formale richiesta da parte dei contribuenti, nell'atto di acquisto, dell'agevolazione fiscale in base allo specifico ed autonomo requisito del luogo di svolgimento dell'attività lavorativa, legittimo doveva essere ritenuto l'avviso di liquidazione con il quale

l'amministrazione finanziaria - rilevato il mancato tempestivo trasferimento della residenza anagrafica preannunciato nell'atto di acquisto - ha proceduto alla revoca delle agevolazioni provvisoriamente riconosciute".

Breve nota

Le agevolazioni “prima casa” , introdotte dalla legge 22 aprile 1982, n. 168, sono disciplinate dalla nota II - bis, dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131/86, contenente il T.U. dell'imposta di registro, aggiunta dall'art. 16 del D.L. n. 155 del 22 maggio 1993, convertito dalla L. n. 243 del 19 luglio 1993, con contestuale modifica del comma 1 del citato art. 16, nonchè dal D.Lgs. n. 437/90, dal D.P.R. n. 643/72 e dalla Tabella A, parte seconda e terza, allegata al D.P.R. n. 633/72.

L'art.10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, come modificato dall'art.26, comma 1, del D.L. 12 settembre 2013, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 novembre 2013, n.128, e dall'art. 1, c. 608, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, ha introdotto, a decorrere dall'1 gennaio 2014, rilevanti novità nel regime impositivo applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari. Per effetto delle modifiche introdotte dall'art. 10 del D.Lgs. n. 23/2011, l'imposta di registro per l'acquisto della prima casa è dovuta nella misura del 2% per i trasferimenti di case di abitazione, “*ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II bis*”.

Resta fermo che le agevolazioni prima casa non possono essere fruite in relazione ad immobili che rientrano in categorie catastali diverse da quelle previste per gli immobili abitativi, come ad esempio, per gli immobili rientranti nella categoria catastale A/10 (Uffici e studi privati).

Per poter godere delle agevolazioni fiscali è necessario che :

- l'immobile sia ubicato nel Comune in cui l'acquirente abbia o stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza o nel Comune nel quale svolga la propria attività, incluse quelle senza remunerazione; per gli italiani trasferiti all'estero per motivi di lavoro, l'immobile deve essere situato nel comune dove ha sede o esercita l'attività il datore di lavoro (che può essere anche un soggetto non imprenditore), mentre per i cittadini emigrati l'abitazione può essere la prima casa, ovunque ubicata, nel territorio nazionale;

- nell'atto di acquisto (o nel contratto preliminare, al fine di usufruire dell'aliquota agevolata sin dagli acconti eventualmente corrisposti - cfr. R.M. n. 187/E del 7 dicembre 2000) l'acquirente dichiarare:
- di voler stabilire la residenza nel comune dell'acquisto, se non vi si trova già o se in questo non si trova la sua sede dell'attività (vedi sopra);
- di non essere titolare, esclusivo o in comunione con il coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso o abitazione di altra casa di abitazione nel comune dove è situato l'immobile acquistato);
- di non essere titolare, neppure per quote di comproprietà o in regime di comunione legale, in tutto il territorio nazionale, di diritti di proprietà, anche nuda, o di diritti reali di godimento su altra casa di abitazione acquistata dall'acquirente o dal coniuge con le agevolazioni "prima casa", a partire da quelle previste dalla legge 22.04.82 n. 168 (la titolarità di una sola quota di altra casa, non in comunione con il coniuge, non impedisce l'acquisto agevolato).

Si ricorda che la legge 21 novembre 2000 n.342 è intervenuta con gli artt. 66 e 69, cc. 3 e 4, in materia di agevolazioni prima casa, apportando delle modifiche al regime agevolativo: l'art.66 ha previsto, per il personale delle Forze Armate e delle Forze di Polizia (in considerazione della particolarità del rapporto di lavoro), che non sia necessaria la residenza nel comune ove sorge l'unità abitativa, prevista dalla nota II-bis) dell'art. 1 della Tariffa, parte I, annessa al D.P.R. n. 131/86.

L'agevolazione prima casa si applica, sussistendone i requisiti dianzi precisati, anche all'acquisto, contestuale o con atto separato, delle pertinenze dell'immobile acquistato con la stessa agevolazione. Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili tassativamente nelle categorie catastali:

- C/2 (magazzini e locali di deposito);
- C/6 (stalle, scuderie, rimesse, autorimesse);
- C/7 (tettoie chiuse o aperte).

Da ultimo, l'art. 1, c. 55, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208 ha aggiunto, a decorrere dall'1 gennaio 2016, il comma 4-bis alla Nota II-bis, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131,

secondo cui “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 pratica, qualora un contribuente, titolare di abitazione prima casa, proceda all'acquisto di un'altra abitazione, al nuovo acquisto può applicarsi l'aliquota d'imposta agevolata, a condizione che il vecchio immobile sia alienato entro un anno dalla data del nuovo acquisto agevolato. In caso di mancata alienazione, il contribuente ha l'obbligo di corrispondere la differenza tra l'imposta ordinaria e quella agevolata, maggiorata degli interessi di mora e della sanzione in misura pari al 30% di detta differenza.

Sul punto ricordiamo le recenti indicazioni delle Entrate, fornite con la circolare n.12/2016:

- il credito di imposta di cui all'art. 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 (concesso ai contribuenti che provvedono ad acquisire, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con le agevolazioni, un'altra casa di abitazione, semprechè anche in relazione al secondo acquisto sussistano le condizioni per beneficiare delle agevolazioni prima casa) spetta al contribuente anche nell'ipotesi in cui proceda all'acquisto della nuova abitazione prima della vendita dell'immobile preposseduto. All'atto di acquisto del nuovo immobile con le agevolazioni *prima casa* il contribuente potrà, quindi, fruire del credito di imposta per l'imposta dovuta in relazione al nuovo acquisto nel limite, in ogni caso, dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposte in occasione dell'acquisizione dell'immobile preposseduto;
- l'estensione dell'agevolazione *prima casa* di cui all'art. 1, c. 55, della Legge di Stabilità 2016 (il quale fa riferimento all'aliquota del 2% dell'imposta di registro) spetta anche nel caso che il nuovo acquisto sia imponibile IVA;
- l'estensione dell'agevolazione *prima casa* di cui all'art. 1, c. 55, della Legge di Stabilità 2016, spetta anche nel caso di nuovo acquisto a titolo gratuito – successione o donazione - (con impegno dell'acquirente di alienare la casa preposseduta entro un anno). Resta inteso che, nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione con cui si acquista il nuovo immobile in regime agevolato, dovrà risultare l'impegno a vendere entro l'anno l'immobile preposseduto;

- per gli atti conclusi prima dell'1 gennaio 2016 non può essere richiesto il rimborso delle eventuali maggiori imposte versate rispetto a quelle che sarebbero state dovute in applicazione delle nuove disposizioni né può essere riconosciuto un credito d'imposta.

La sentenza che si annota appare netta e decisa. Tuttavia, va registrato che antecedentemente, con la sentenza n. **26740** del 29 novembre 2013, la Corte di Cassazione ha riconosciuto la spettanza delle agevolazioni prima casa all'acquirente dell'immobile che insiste nel comune in cui svolge la propria attività lavorativa, indipendentemente dal fatto che nel rogito l'agevolazione sia stata richiesta per trasferimento di residenza in quel comune, facendo prevalere la sostanza alla forma.

Mentre, con l'ordinanza n.21730 del 4 dicembre 2012, ha affermato che non indicare il luogo di lavoro nel comune ove è ubicato l'immobile, nonostante l'atto integrativo, costa la perdita delle agevolazioni prima casa. Il requisito (nel caso di specie, il luogo in cui l'acquirente svolge l'attività lavorativa) deve essere indicato nell'atto del notaio e dimostrato con la presentazione contestuale della documentazione attestante il possesso dei requisiti e con l'atto di rettifica il contribuente, prima della notifica dell'avviso fiscale, avrebbe dovuto indicare che l'immobile era ubicato nel luogo in cui svolgeva attività lavorativa o con l'interpretazione delle stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità.

14 maggio 2016

Gianfranco Antico

1 La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 19 del 1° marzo 2001 ha chiarito che la quota posseduta su altra casa di abitazione nell'ambito del territorio comunale non è di ostacolo alla fruizione delle agevolazioni; la quota posseduta è di ostacolo se l'altra quota sia del coniuge, così che sommandole si abbia l'intera proprietà; il precedente acquisto agevolato effettuato da uno dei coniugi in regime di comunione legale è causa di impedimento alla fruizione delle agevolazioni per entrambi i coniugi; l'impedimento sussiste, sempre per entrambi i coniugi, qualora uno soltanto dei due risulti titolare esclusivo dei diritti sugli immobili acquistati in regime agevolato e i coniugi effettuino un nuovo acquisto in regime di comunione legale dei beni (cfr. Cass. Sent. n. 3159 del 4 aprile 1996 secondo cui nel caso di vendita di appartamento ad uso abitativo in favore di coniugi in regime di comunione legale dei beni, la presenza, rispetto ad uno soltanto dei compratori, dei requisiti richiesti dalla norma, rende necessaria la diversificazione della tassazione dell'atto, con il conseguente riconoscimento di dette agevolazioni limitatamente alla quota di pertinenza di quel coniuge).