

La circolare tributaria n. 44/2019

L'agevolazione prima casa

di Leonardo Pietrobon – dottore commercialista e revisore legale

Con l'espressione "agevolazione prima casa" si fa riferimento al beneficio fiscale di cui all'imposta di registro, ipotecaria e catastale e all'Iva applicate per l'acquisto o la costruzione dell'abitazione di una persona fisica, disposte rispettivamente dall'[articolo 1](#), quinto periodo, della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 131/1986 – per gli atti soggetti a imposta di registro – e dal punto 21 della Tabella A, [Parte II](#), allegata al D.P.R. 633/1972.

Aspetti generali

Sotto il profilo normativo le disposizioni di riferimento, riguardanti la compravendita di immobili con l'applicazione dell'agevolazione in commento, sono differenti a seconda che l'atto di trasferimento immobiliare sia assoggettato a Iva, a imposta di registro o a imposte di donazione o successione. In particolare, i riferimenti normativi sono rappresentati:

- dalla nota *II-bis* dell'articolo 1 della Tariffa, Parte I, D.P.R. 131/1986, che prevede l'imposta di registro per l'acquisto dell'immobile costituente la prima casa;
- dal n. 21 della Tabella A, Parte II, D.P.R. 633/1972, che regola la norma agevolativa in commento ai fini Iva, richiamando integralmente le disposizioni di cui alla nota *II-bis* dell'articolo 1 della Tariffa Parte I, D.P.R. 131/1986;
- dall'[articolo 69](#), comma 3, L. 342/2000 che, invece, disciplina le imposte di successione e donazione per il trasferimento di immobili in applicazione dell'agevolazione prima casa.

In particolare, le richiamate disposizioni normative prevedono l'abbattimento dell'imposta di registro nella misura del 2%¹, in luogo della tassazione ordinaria del 9%, e la riduzione al 4% dell'aliquota dell'Iva, in luogo dell'aliquota del 10% o del 22%, a condizione che ricorrano alcuni presupposti, indicati ancora nella già citata nota *II-bis* all'articolo 1 della Tariffa, Parte I allegata al D.P.R. 131/1986.

Accanto alle appena elencate disposizioni agevolative, dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020, è ammessa l'applicazione della norma agevolativa anche nel caso di sottoscrizione di un contratto

¹ Aliquota inserita a seguito delle modifiche introdotte a opera dell'articolo 26, D.L. 104/2013. Sul punto si veda anche la [circolare n. 2/E/2014](#), con la quale l'Agenzia delle entrate ha commentata le novità in materia di imposta di registro.

di *leasing* per l'acquisto dell'immobile, con l'applicazione dell'imposta di registro dell'1,5%, sempre a condizione che il soggetto utilizzatore sia in possesso delle condizioni previste dalla nota *Il-bis*, [articolo 1](#) della Tariffa, Parte I, D.P.R. 131/1986, oggetto di successivo approfondimento.

Per quanto riguarda, invece, le imposte ipotecaria e catastale, ancora in presenza delle condizioni agevolative di "prima casa", esse trovano applicazione:

- nella misura fissa di 200 euro l'una se l'atto è "soggetto a Iva";
- nella misura fissa di 50 euro l'una se l'atto è risultato soggetto all'imposta di registro del 2%.

Tipo di atto con ag. prima casa	Iva	Imposta di registro	Imposte succ./donaz.	Ipotecaria - catastale
Atto a titolo oneroso assoggettato a imposta di registro	Fuori Campo Iva	2% (Importo minimo 1.000 euro) 1,5% <i>leasing</i> (fino al 31 dicembre 2020)	-	50 euro + 50 euro
Atto a titolo oneroso assoggettato a Iva	4%	200 euro	-	200 euro + 200 euro
Atto a titolo gratuito	-	-	Misura ordinaria (4%-6%-8%)	200 euro + 200 euro

Le condizioni per l'applicazione dell'agevolazione

Come già accennato, le agevolazioni fiscali previste per l'acquisto della "prima casa" sono riconosciute in presenza di alcune condizioni e solo se l'acquirente possiede precisi requisiti.

L'ambito oggettivo di applicazione

In primo luogo, sotto il profilo oggettivo, per usufruire dell'agevolazione "prima casa", l'abitazione che si acquista deve appartenere a specifiche categorie catastali di tipo abitativo, non appartenenti agli immobili di lusso. Per rendere più semplice l'individuazione degli immobili agevolabili si riporta di seguito una tabella esplicativa in cui sono messi in evidenza gli immobili agevolabili e gli immobili non agevolabili.

Immobili per i quali è ammessa l'agevolazione prima casa	Immobili per i quali è esclusa l'agevolazione prima casa
<ul style="list-style-type: none"> - A/2 (abitazioni di tipo civile) - A/3 (abitazioni di tipo economico) - A/4 (abitazioni di tipo popolare) - A/5 (abitazioni di tipo ultra popolare) 	<ul style="list-style-type: none"> - A/1 (abitazioni di tipo signorile) - A/8 (abitazioni in ville) - A/9 (castelli e palazzi di eminenti pregi artistici e storici)

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> - A/6 (abitazioni di tipo rurale) - A/7 (abitazioni in villini) - A/11 (abitazioni e alloggi tipici dei luoghi) | |
|---|--|

Le agevolazioni spettano anche per l'acquisto delle pertinenze, classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2 (magazzini e locali di deposito), C/6 (per esempio, rimesse e autorimesse) e C/7 (tettoie chiuse o aperte), limitatamente a una pertinenza per ciascuna categoria.

È necessario, tuttavia, che le stesse siano destinate in modo durevole a servizio dell'abitazione principale e che questa sia stata acquistata beneficiando delle agevolazioni "prima casa".

Da un punto di vista normativo, si ricorda che per un atto dispositivo, avente a oggetto sia l'unità pertinenziale sia quella principale, l'applicazione del regime fiscale proprio del fabbricato principale è estendibile anche a quello pertinenziale, in quanto:

– ai fini Iva, l'[articolo 12](#), D.P.R. 633/1972 stabilisce che sulle operazioni di carattere accessorio trova applicazione il medesimo regime proprio dell'operazione principale;

– ai fini delle imposte d'atto, nel comma 3, [articolo 23](#), D.P.R. 131/1986 viene stabilito che *"Le pertinenze sono in ogni caso soggette alla disciplina prevista per il bene al cui servizio od ornamento sono destinate"*.

Inoltre, il comma 3 della nota II-bis, [articolo 1](#), Tariffa, Parte Prima, D.P.R. 131/1986 ricorda che sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente a una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7. L'[articolo 817](#), cod. civ., invece, definisce le pertinenze come *"le cose destinate in modo durevole a servizio o ornamento di un'altra cosa"*.

Il concetto di "servizio" deve essere ricercato nella nozione di utilità, come stabilito dalla Corte di Cassazione con la sentenza del 7 ottobre 1988, ossia comodità di sfruttamento, vantaggio oggettivo per la cosa principale. Mentre per "ornamento" deve intendersi un incremento della cosa principale ma non tanto dal punto di vista economico, quanto da quello meramente voluttuario o estetico. Tali concetti sono stati confermati dalla stessa Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 19/E/2001](#), secondo cui:

"considerato, quindi, che elemento caratterizzante il rapporto pertinenziale è la destinazione di fatto, in modo durevole, di una cosa al servizio di un'altra, si ritiene che anche nel caso in cui, ad esempio, un box sia posto solo in prossimità dell'abitazione principale, purché risulti adibito all'utilità della stessa, è applicabile l'agevolazione c.d. "prima casa" al suo acquisto".

Con la successiva [circolare n. 38/E/2005](#), l'Agenzia delle entrate, commentando l'applicazione dell'agevolazione prima casa, ha stabilito che:

"l'agevolazione in parola non si applica qualora la pertinenza non possa essere oggettivamente destinata in modo durevole a servizio o ornamento dell'abitazione principale, circostanza, quest'ultima,

che normalmente ricorre, ad esempio, qualora il bene pertinenziale è ubicato in un punto distante o addirittura si trovi in un Comune diverso da quello dove è situata la "prima casa".

Circa il concetto di "prossimità" enunciato nei citati documenti di prassi, la stessa Amministrazione non si è mai espressa indicando dei parametri oggettivi utili all'individuazione della condizione in commento, lasciando quindi di fatto al "libero arbitrio" del singolo ufficio la decisione se un immobile può assumere o meno la qualifica di immobile pertinenziale.

Tra i 2 requisiti, quello oggettivo rappresenta sicuramente quello di più difficile manifestazione, in quanto affinché si realizzi il vincolo pertinenziale tra 2 immobili, come nel caso preso in esame dalla CTR Liguria, è la necessaria sussistenza di un vincolo strumentale, e cioè, per loro stessa natura, l'una possa essere adibita al servizio o all'ornamento dell'altra. Nella sentenza oggetto di commento, infatti, viene affermato che *"nel caso di specie non vi è dubbio che sussista il "requisito "soggettivo" in quanto il proprietario del box vuole renderlo pertinenziale all'alloggio, ma non sussiste il "requisito oggettivo", poiché la distanza di circa Km 4 tra i 2 immobili rende impossibile un utilizzo immediato della pertinenza"*.

L'Agenzia delle entrate, con la [risposta a interpello n. 357/2019](#), è ritornata recentemente sul concetto di pertinenza e agevolazione prima casa, secondo cui l'acquisto di 4 trulli diroccati, con annessi pollaio e deposito, classificati catastalmente F/2, non può godere dell'agevolazione prima casa, anche se l'acquirente intende ristrutturarli e adibirli ad abitazione principale.

La questione affrontata dall'Agenzia delle entrate, tuttavia, non va confusa con gli immobili in corso di costruzione. Per tali immobili, pur non espressamente menzionati dalla norma relativa all'imposta di registro, la giurisprudenza (Cassazione [n. 18300/2004](#) e [n. 10011/2009](#)) e l'Agenzia delle entrate ([circolare n. 2/E/2014](#)) hanno riconosciuto la spettanza del beneficio anche ove classificati nelle categorie catastali "provvisorie" F/3 o F/4, sempreché l'immobile ultimato risulti, poi, classificabile nelle categorie catastali che ammettono il beneficio.

Per quanto concerne i fabbricati F/2, va premesso che, come illustrato dalla [nota dell'Agenzia delle entrate n. 29439/2013](#) (poi ripresa dalla [circolare n. 27/E/2016](#), § 1.1) a norma dell'[articolo 3](#), comma 2, D.M. 28/1998, ai soli fini dell'identificazione catastale, le costruzioni inidonee a utilizzazioni produttive di reddito, a causa dell'accentuato livello di degrado, possono formare oggetto di iscrizione in Catasto, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso, tra gli altri beni del gruppo "F".

Si tratta – rileva la risposta a interpello n. 357/2019 – di una classificazione durevole (diversamente da quella degli immobili da costruire) che individua fabbricati totalmente o

parzialmente inagibili, caratterizzati da un notevole livello di degrado che ne determina l'incapacità di produrre ordinariamente reddito.

L'ubicazione dell'immobile

Un'altra fondamentale condizione è quella relativa al luogo in cui si trova l'immobile che si vuole acquistare. In particolare, per usufruire dei benefici, l'abitazione deve trovarsi nel territorio del Comune in cui l'acquirente ha la propria residenza.

Se il soggetto acquirente è residente in altro Comune, entro 18 mesi dall'acquisto lo stesso soggetto deve trasferire la residenza in quello dove è situato l'immobile. La dichiarazione di voler effettuare il cambio di residenza deve essere contenuta, a pena di decadenza, nell'atto di acquisto.

Il cambio di residenza si considera avvenuto nella data in cui l'interessato presenta al Comune la dichiarazione di trasferimento. È, inoltre, irrilevante la situazione di fatto, mentre rilevano solo le risultanze anagrafiche (Cassazione [n. 110/2015](#); [n. 4662/2014](#) e [n. 971/2018](#) e [risoluzione n. 76/E/2000](#)).

La spettanza dell'agevolazione in commento si realizza anche quando l'immobile si trova:

- nel territorio del Comune in cui l'acquirente svolge la propria attività (anche se svolta senza remunerazione, come, per esempio, per le attività di studio, di volontariato, sportive);
- nel territorio del Comune in cui ha sede o esercita l'attività il proprio datore di lavoro, se l'acquirente si è dovuto trasferire all'estero per ragioni di lavoro;
- nell'intero territorio nazionale, purché l'immobile sia acquisito come "prima casa" sul territorio italiano, se l'acquirente è un cittadino italiano emigrato all'estero.

La condizione di emigrato può essere documentata attraverso il certificato di iscrizione all'AIRE o autocertificata con dichiarazione nell'atto di acquisto.

La disponibilità di altri immobili

Un'ulteriore condizione, propedeutica per l'accesso all'agevolazione in commento, è l'assenza, in capo al soggetto acquirente, di ulteriori immobili per i quali si è applicata l'agevolazione prima casa. In particolare, fino all'entrata in vigore della Legge di Stabilità 2016, per poter richiedere le agevolazioni prima casa occorre:

- non essere titolare, esclusivo o in comunione col coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione, su altra casa nel territorio del Comune dove si trova l'immobile oggetto dell'acquisto agevolato;
- non essere titolare, neppure per quote o in comunione legale, su tutto il territorio nazionale, di diritti di proprietà, uso, usufrutto, abitazione o nuda proprietà, su altro immobile acquistato, anche dal coniuge, usufruendo delle medesime agevolazioni “prima casa”.

Dal 1° gennaio 2016, i benefici fiscali sono stati estesi anche al contribuente che è già proprietario di un immobile acquistato con le agevolazioni prima casa, a condizione però che la casa già posseduta sia venduta entro un anno dal nuovo acquisto.

Nell'atto di acquisto del nuovo immobile in regime agevolato (compravendita, atto di donazione o dichiarazione di successione) deve risultare l'impegno a vendere l'immobile già posseduto entro un anno. Se questo non avviene, si perdono le agevolazioni usufruite per l'acquisto del nuovo immobile e, oltre alle maggiori imposte e ai relativi interessi, si deve pagare una sanzione del 30%.

Precedente immobile	Ubicazione del precedente immobile	Spettanza dell'agevolazione sulla nuova abitazione
Con agevolazione prima casa	Stesso Comune in cui si trova la nuova abitazione	Sì, se entro l'anno si procede con la cessione della precedente abitazione
	Qualsiasi Comune del territorio nazionale	
Senza agevolazione prima casa	Stesso Comune in cui si trova la nuova abitazione	No, ai fini dell'agevolazione è necessario vendere la precedente abitazione prima dell'acquisto della nuova abitazione
	Comune diverso da quello in cui si trova il nuovo immobile	Sì, non è necessario vendere la casa di cui si è già proprietari

La decadenza dall'agevolazione

Con riferimento alle “condizioni” necessarie e indispensabili da rendere in atto da parte del soggetto acquirente, in alcuni casi le stesse vengono disattese, con conseguente decadenza dal beneficio fruito.

In particolare, si decade dalla norma agevolativa quando:

- l'abitazione è venduta o donata prima che siano trascorsi 5 anni dalla data di acquisto, a meno che, entro un anno, non si riacquista un altro immobile, anche a titolo gratuito, da adibire in tempi “ragionevoli” a propria abitazione principale. Il requisito del riacquisto non è soddisfatto quando si

stipula, entro l'anno dalla vendita del primo immobile, soltanto un compromesso, poiché con questo tipo di contratto non si trasferisce il bene:

- non si sposta la residenza nel Comune in cui si trova l'immobile entro 18 mesi dall'acquisto;
- entro l'anno dall'acquisto del nuovo immobile non viene venduto quello già posseduto, acquistato con le agevolazioni "prima casa".

Con particolare riferimento al mancato trasferimento della residenza, in alcune circostanze può non dipendere dalla volontà del soggetto acquirente e fruitore dell'agevolazione. Le cause non imputabili al soggetto acquirente per le quali il termine di 18 mesi trascorre senza il trasferimento della residenza possono essere molteplici e da costante giurisprudenza e dalla stessa Amministrazione finanziaria sono state classificate con il termine generico di "*cause di forza maggiore*".

Con la [risoluzione n. 140/E/2008](#) la stessa Agenzia delle entrate ritiene che il mancato stabilimento nel termine di legge della residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato con l'agevolazione "prima casa" non comporti decadenza dall'agevolazione in trattazione qualora tale evento sia dovuto a una causa di forza maggiore, sopraggiunta in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile. Al riguardo, la scrivente – sempre con riferimento all'Agenzia delle Entrate - ha precisato che "*Ricorre il caso della forza maggiore - come peraltro evidenziato dalla Corte di Cassazione sez. I con sentenza n. 1616 del 19 marzo 1981 - quando si verifica e sopravviene un impedimento oggettivo non prevedibile e tale da non poter essere evitato, vale a dire un ostacolo all'adempimento dell'obbligazione, caratterizzato da non imputabilità alla parte obbligata, inevitabilità e imprevedibilità dell'evento*". ([Risoluzione n. 35/E/2002](#)). Peraltro, una differente conclusione non solo vanificherebbe l'espressa volontà del Legislatore di agevolare l'acquisto della prima casa di abitazione, ma imporrebbe, in modo acritico, anche un nuovo onere finanziario a carico dell'acquirente il quale, al fine di stabilire nel termine di legge la propria dimora abituale nel Comune dove ha acquistato l'immobile inutilizzabile per forza maggiore, sarebbe costretto ad assicurarsi la disponibilità di un nuovo immobile. In definitiva, ... qualora l'ufficio accertatore dovesse ritenere che il mancato trasferimento da parte dell'interpellante nel termine di 18 mesi della residenza nell'immobile acquistato sia dipeso da un evento imprevisto e inevitabile, verificatosi successivamente all'acquisto dell'immobile, che abbia reso impossibile l'avveramento nel termine di legge della condizione di cui alla lettera a), nota II-bis), [articolo 1](#) della Tariffa, Parte Prima, allegata al Tur, deve concludersi che tale evento,

concretizzando una causa di forza maggiore, non dia luogo a decadenza dall'agevolazione "prima casa"².

Sulla questione si fa presente che la Commissione Tributaria Centrale con la sentenza n. 3241/1995 ha stabilito che la decadenza dall'agevolazione in commento non è imputabile al contribuente quando il mancato rispetto dei termini non è imputabile a colpa, dolo o negligenza dello stesso. In particolare, nella citata ordinanza viene stabilito che *"l'agevolazione non può essere consentita allorché l'inadempienza del rispetto della condizione è ascrivibile a dolo, colpa, negligenza o, comunque, incuria del contribuente"* ciò che nel caso specifico non era rilevabile poiché il ritardo era dovuto:

"a causa del negligente comportamento omissivo delle autorità comunali le quali, benché ripetutamente e ufficialmente sollecitate, non rilasciavano il prescritto certificato di abitabilità".

Mancata agibilità dell'immobile

Una delle condizioni che si presentano con una certa frequenza, quale impossibilità di trasferire la residenza e il conseguente recupero delle maggiori imposte e sanzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, è costituita dall'assenza del certificato di agibilità che permette al contribuente di utilizzare l'immobile quale propria dimora abituale. Sulla questione è pur vero che la norma di riferimento non richiama la coincidenza perfetta tra immobile e residenza, bensì utilizza una regola ampia in base alla quale il trasferimento nei 18 mesi successivi dalla data di acquisto si deve realizzare nel Comune ove è ubicato l'immobile, tuttavia, nella pratica un soggetto che acquista un immobile ha la "volontà" di trasferire la residenza in quello specifico immobile e non in altro benché ubicato nello stesso Comune.

Sulla questione, si fa presente che:

- la CTP di Roma, con la sentenza n. 368/2007, ha stabilito che *"se il mancato rispetto della condizione posta in materia di residenza sia da attribuire a elementi oggettivi estranei alla volontà dell'acquirente (mancanza del certificato di agibilità ...), regolarmente provati dal contribuente, la dichiarazione non può provocare la regola della decadenza dell'agevolazione della prima casa per dichiarazione mendace"*;
- la CTP di Treviso, con la [sentenza n. 26/2010](#), ha stabilito che *"il richiamo al termine decadenziale di 18 mesi dalla data del rogito notarile è applicabile alle transazioni negoziali di acquisto di abitazioni finite destinate, cioè, a essere subito occupate in quanto già abitabili e accatastate con attribuzione di tariffa d'estimo, categoria, classe etc. Intento della Legge è quello di favorire la costruzione di nuove*

² Sul punto si vedano anche la CTP di Salerno con la sentenza n. 49/1998 e la CTP di Pescara con la sentenza n. 65/2002.

case di abitazione; la norma non richiede che l'alloggio, da destinare ad abitazione "non di lusso", sia già adibito a tale funzione al momento dell'acquisto";

- per la CTR del Veneto, [sentenza n. 25/2014](#), nel caso di acquisto di immobile in corso di costruzione, per il quale si intende fruire dell'agevolazione prima casa, il computo del termine dei 18 mesi per il trasferimento della residenza non si deve prendere in considerazione il periodo di tempo occorso per il rilascio del certificato di abitabilità, per la frazione di esso eccedente il termine necessario per la conclusione del procedimento.

In termini di agibilità dell'immobile, tuttavia si fa presente che la CTR della Toscana, con la sentenza n. 144/2003 ha stabilito che:

"la mancata consegna del certificato di abitabilità da parte del venditore di un appartamento acquistato con i benefici fiscali "prima casa" non costituisce ostacolo oggettivo, per il quale possa essere invocata la causa di forza maggiore, per il trasferimento, nei termini di legge, della residenza nel Comune ... il mancato adempimento è stato determinato da una condizione soggettiva non estranea al contribuente stesso il quale avrebbe potuto attivarsi nei confronti del venditore".

Acquisto di immobile locato

Con riferimento all'acquisto di un immobile locato, la situazione che si può realizzare riguarda il mancato trasferimento della residenza, entro 18 mesi dall'acquisto, per indisponibilità dello stesso immobile "occupato" dall'inquilino. In tal caso, la situazione, ai fini dell'agevolazione prima casa, risulta essere caratterizzata da pronunce del tutto contrastanti, infatti:

- per la CTP di Pescara, con la [sentenza n. 65/2002](#), il tardivo rilascio dell'immobile da parte del locatario non costituisce evento di forza maggiore (ma solo in quanto le risultanze processuali non evidenziavano alcuna attività del contribuente intesa a conseguire la disponibilità dell'immobile locato prima della scadenza di un anno fissato dalla legge);

- in senso contrario (anche se sotto il vigore della disposizione, attualmente non più vigente, secondo cui l'immobile oggetto di acquisto doveva essere adibito ad abitazione dell'acquirente) la CTC, con la sentenza n. 1497/1995, secondo cui spettano le agevolazioni in materia di prima casa anche qualora l'unità abitativa destinata ad abitazione non venga in concreto utilizzata dall'acquirente a causa della mancata consegna dell'immobile, perché locato, pure essendo state esperite tutte le azioni per ottenerne la riconsegna;

- secondo quanto stabilito dalla CTR della Toscana, sentenza n. 31/2007:

“l’acquisto di una unità immobiliare locata e con procedura di sfratto esecutivo in corso, da adibire a propria abitazione appena l’immobile sarà liberato, non esime il contribuente dall’iscrizione all’anagrafe del Comune nel termine di 18 mesi previsto dall’articolo 1 della Tariffa – Parte Prima – allegata al D.P.R. 131/1986, in quanto la consapevolezza di non poter utilizzare l’immobile fino a che questo non sarà libero fa accettare al contribuente il rischio del diniego della concessione dei benefici prima casa”³.

Significativa in senso favorevole al contribuente risulta essere la decisione della CTP di Milano, [sentenza n. 11/2011](#), con la quale è stato affermato che se un immobile è occupato abusivamente tale condizione costituisce causa di forza maggiore. In particolare, secondo quanto stabilito dai giudici di prime:

“appare chiaro ... che il ricorrente era stato impossibilitato, per cause di forza maggiore, ad adibire ad abitazione principale l’immobile de quo, fino all’avvenuta agibilità del medesimo. Alla luce dei fatti sopra descritti, il Collegio giudicante non condivide l’operato dell’ufficio che, revocando le agevolazioni fiscali a suo tempo concesse, assoggetta ora il negozio giuridico de quo a tassazione piena, ai fini delle imposte indirette. Questo giudice evidenzia, ex plurimis, l’impossibilità materiale in cui è venuto a trovarsi l’attuale ricorrente, quando ha dovuto avvalersi dell’ufficiale giudiziario per liberare l’immobile, abusivamente occupato del debitore esecutato, sine titulo ivi presente. Le “causa di forza maggiore” come quella sopra descritta, non può ripercuotersi negativamente e a danno dell’acquirente che, acquistato un immobile abusivamente occupato dal precedente proprietario, si trova nell’impossibilità materiale di ivi trasferire la propria residenza, nel termine stabilito dalla legge”.

Da quanto emerge, quindi, nel caso di acquisto di un immobile sul quale sussiste un contratto di locazione il contribuente che intende beneficiare dell’agevolazione prima casa non deve essere “inerte” per ottenere la disponibilità dell’immobile oggetto di acquisto da adibire ad abitazione principale. Ma anche l’eventuale espletamento di procedure giudiziarie per l’ottenimento dell’immobile non mette al riparo l’acquirente, in quanto, richiamando i concetti espressi dalla CTR Toscana di cui sopra, lo stesso contribuente al momento dell’acquisto è consapevole del rischio che corre e, in ogni caso, nulla impedisce allo stesso di chiedere l’iscrizione all’Anagrafe del Comune di ubicazione dell’immobile oggetto di acquisto. Condizione quest’ultima che appare priva di logicità.

³ Dello stesso tenore la sentenza della CTR di Trieste n. 13/2010, secondo cui *“la norma agevolativa prevede il trasferimento nel Comune ove è situato l’immobile e non nell’immobile acquistato cosicché, in ultima analisi, è stata emessa una sentenza basata su criteri di equità, non ammessi nel processo tributario. E “i problemi relazionali con il comproprietario” non possono certo qualificarsi come “causa di forza maggiore”, cioè come un evento imprevisto, imprevedibile e inevitabile verificatosi successivamente all’acquisto, che abbia reso impossibile l’avveramento, nel termine di legge, della condizione di cui alla lettera a) della nota II bis, articolo 1 della Tariffa - Parte I allegata al D.P.R. 131/1986 cioè il trasferimento nel Comune ove era ubicato l’immobile”.*

Lavori di ristrutturazione

Un'altra situazione che si presenta con una certa frequenza è l'acquisto di un immobile, per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione prima casa, sul quale vengono eseguiti lavori di ristrutturazione. Al pari dell'acquisto di un immobile locato, tale situazione presenta delle decisioni contrastanti. In particolare:

– la CTP di Torino, con la [sentenza n. 45/2011](#), stabilisce che:

“tutte le vicissitudini incontrate dal ricorrente con la ditta appaltatrice dei lavori sono irrilevanti ai fini del decidere, quello che rileva allo stato, è che il ricorrente non ha ancora trasferito la residenza in Reano (TO) essendo residente invece nel Comune di Collegno dal 9 marzo 2010. La suprema Corte ha affermato che il mancato trasferimento della residenza nell'immobile acquistato con l'applicazione delle agevolazioni fiscali per la prima casa, anche se causato da protrarsi dei lavori di ristrutturazione oltre il previsto, fa perdere i vantaggi fiscali e il contribuente è tenuto a corrispondere all'Erario la differenza dell'imposta con maggiorazioni ed interessi (Cassazione n. 13800/210 e n. 14399/2010 ha escluso i benefici di colui che abitava nell'immobile ma non aveva ancora trasferito la residenza). In quanto alla richiesta dello stato di necessità per cause di forza maggiore, è inammissibile perché difettano i presupposti voluti dalla legge, invero, principalmente, il fatto era del tutto prevedibile ed evitabile, o quanto meno correre ai ripari con un contratto di appalto con condizione sospensiva, oppure comunicarlo all'ufficio nei termini per evitare le sanzioni”;

– per la CTP di Pisa, [sentenza n. 5/2009](#), nel caso di ritardo nei lavori di ristrutturazione che impediscono l'acquisizione della residenza entro 18 mesi, ricorre:

“la forza maggiore caratterizzata da un impedimento oggettivo, imprevedibile, tale da non poter essere evitato, non imputabile al contribuente. ... appare infatti illogico e in contrasto con la ratio della legge diretta ad agevolare l'acquisto della prima casa di abitazione, in presenza di motivi in nessun caso imputabili al ricorrente, pretendere che lo stesso, per poter usufruire di un beneficio fiscale, debba sopportare un onere economico che potrebbe annullare o essere anche maggiore del risparmio di imposta”⁴.

Di particolare pregio, in quanto incentrata sulla ratio della norma agevolativa, è la conclusione a cui giunge la Commissione Tributari Regionale della Lombardia, con la [sentenza n. 59/2013](#), secondo cui *“il tenore letterale della norma che riconduce espressamente l'eccepita decadenza non*

⁴ Sul punto si veda anche la CTR Emilia Romagna n. 5/2009.

direttamente al decorso infruttuoso del termine per il trasferimento della residenza, bensì alla mancata dichiarazione dell'acquirente nell'atto di acquisto di volerla stabilire nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato: assorbente per il Legislatore è il vincolo assunto piuttosto che il decorso del termine per il trasferimento della residenza. Ciò è dimostrato dal fatto che detto termine preteso perentorio a pena di decadenza, non appare assorbente atteso che il Legislatore non ha mancato di modificarne nel tempo la durata a suo piacimento – precedentemente era previsto un termine annuale – tenendo immutato peraltro, il vincolo della dichiarazione-impegnativa resa dall'acquirente in sede di compravendita. Ciò non equivale - lo vieta il contesto normativo - a rimettere il momento del trasferimento della residenza alla volontà dell'acquirente il quale è tenuto, nel rispetto dell'impegno assunto al riguardo, di rispettare il termine impostogli dal legislatore (nella fattispecie i 18 mesi) salvo il concorso di eventi giustificativi dell'eventuale ritardo che non possono e non devono essere necessariamente ed esclusivamente riconducibili a fatti di forza maggiore. Sempre nello spirito del Legislatore – che è, lo ripetiamo, quello di agevolare il cittadino nell'acquisto della sua prima casa, quella ove stabilire la propria residenza al sicuro da incertezze connesse ad un eventuale rapporto locativo instaurato necessariamente con terzi - riteniamo che vada salvaguardato il godimento dei benefici concessi anche in presenza di un tardivo, purchè ragionevole (come nel caso che ci occupa) ritardo nel trasferimento della residenza tutte le volte che quello sia riconducibile a circostanze giustificative e, comunque, non ad atteggiamenti volutamente e scientemente dilatori posti in essere dal contribuente e tali da configurare chiare ipotesi di elusione e/o evasione. La inevitabile necessaria ristrutturazione dell'immobile acquistato posta in essere al solo fine di renderlo abitabile, in una con il tempestivo trasferimento della residenza a lavori ultimati senza dilazione di sorta, fatti tutti provati e non contestati dall'ufficio, configurano, per quanto sin qui argomentato e nel rispetto del dettato normativo, una chiara ipotesi confermativa dei concessi benefici connessi all'acquisto della prima casa e della conseguente illegittimità dell'avviso di liquidazione dell'Agenzia delle entrate oggi opposto”.

Dello stesso parere, la Corte di Cassazione con la [sentenza n. 8351/2016](#), secondo cui i lavori di manutenzione straordinaria sull'immobile acquistato se imprevedibili e sopravvenuti all'atto di acquisto, configurano “forza maggiore”.

Di seguito si riportano alcune ulteriori sentenze della Corte di Cassazione che sono intervenute per giudicare la presenza o meno di causa di forza maggiore in caso di esecuzione di lavori di ristrutturazione:

- l'ampio ritardo del Comune nel concedere le autorizzazioni richieste può costituire "forza maggiore", atteso che l'inefficienza e il ritardo dell'ente pubblico nel portare a compimento il procedimento amministrativo non possono essere considerati "prevedibili" ([Cassazione n. 25880/2015](#));
- configura "forza maggiore", il mancato completamento dei lavori di ristrutturazione dell'immobile, dovuto agli smottamenti subiti dall'area di sedime, causati da abbondanti piogge cadute successivamente all'acquisto ([Cassazione n. 16568/2015](#));
- non si realizza la decadenza dall'agevolazione prima casa goduta in relazione a un determinato acquisto immobiliare nel caso in cui il contribuente, pur avendo presentato domanda di trasferimento della residenza nel Comune in cui si trova l'immobile nel termine di 18 mesi previsto dalla legge, non ottenga il perfezionamento del "cambio" di residenza, a causa del mancato rilascio del certificato di abitabilità, imputabile al costruttore-venditore. Tale situazione configura, infatti, "forza maggiore" ([Cassazione n. 19247/2014](#));
- non decade dall'agevolazione il soggetto che, avendo richiesto il trasferimento della residenza tempestivamente, non abbia realizzato il trasferimento entro 18 mesi a causa della sospensione dei lavori di ristrutturazione per il ritrovamento di reperti archeologici durante i lavori di ristrutturazione, atteso che tale situazione configura "forza maggiore" ([Cassazione n. 14399/2013](#) contraria la stessa [Cassazione n. 4800/2015](#)).

SCHEDA DI SINTESI

L'agevolazione prima casa rappresenta un beneficio fiscale di cui all'imposta di registro, ipotecaria e catastale e all'iva riferita all'acquisto o la costruzione dell'abitazione di una persona fisica.



Sotto il profilo normativo l'agevolazione prima casa è disciplinata dall'articolo 1 quinto periodo, della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 131/1986 – per gli atti soggetti a imposta di registro – e dal punto 21 della Tabella A, Parte II allegata al D.P.R. 633/1972, subordinando la spettanza dell'agevolazione alla sussistenza di specifiche condizioni.



L'agevolazione prima casa è consentita se:

- l'immobile oggetto di acquisto è un immobile abitativo, diverso da quelli qualificati come immobili di lusso, di cui alle categorie catastali A1 – A8 – A9;
- il soggetto acquirente deve essere una persona fisica che acquista l'immobile per finalità private;

- il soggetto acquirente deve essere residente nel Comune ove è ubicato l'immobile oggetto di acquisto o assumere l'impegno a trasferirvi la residenza entro il diciottesimo mese successivo alla data di acquisto;
- l'acquirente non è titolare, esclusivo o in comunione col coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione, su altra casa nel territorio del Comune dove si trova l'immobile oggetto dell'acquisto agevolato;
- l'acquirente non è titolare, neppure per quote o in comunione legale, su tutto il territorio nazionale, di diritti di proprietà, uso, usufrutto, abitazione o nuda proprietà, su altro immobile acquistato, anche dal coniuge, usufruendo delle medesime agevolazioni "prima casa".



Dal 1° gennaio 2016, i benefici fiscali sono stati estesi anche al contribuente che è già proprietario di un immobile acquistato con le agevolazioni prima casa, a condizione però che la casa già posseduta sia venduta entro un anno dal nuovo acquisto.