

RASSEGNA GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITA' IN TEMA DI AGEVOLAZIONI "PRIMA CASA"

A cura della Commissione studi tributari del CNN/dott.ssa Debora Fasano

PREMESSA

La rassegna vuole essere uno strumento di facile e pronta consultazione in ordine ai principali orientamenti della giurisprudenza di legittimità in materia di agevolazioni "prima casa", desumibili dalle pronunce, nonché un rapido strumento di supporto per il notaio, unitamente alla rassegna dei documenti di prassi sulla stessa materia (v. Rassegna documenti di prassi dell'Agenzia delle entrate in tema di agevolazioni "prima casa", a cura della Commissione Studi Tributari del CNN, aggiornata al 1° ottobre 2020 dal Notaio Angelo Piscitello). Trattandosi di uno strumento con finalità essenzialmente pratiche e non di approfondimento, non sono riportati né gli studi del Consiglio Nazionale del Notariato né contributi dottrinali. E' doveroso segnalare che saranno illustrati anche orientamenti della giurisprudenza di legittimità non accolti dall'Amministrazione finanziaria, i quali, pertanto, non possono che essere rimessi al prudente apprezzamento del notaio.

INDICE

1. Tipologia degli atti traslativi/costitutivi di diritti reali:

- Usucapione
- Appalto

2. Oggetto degli atti traslativi/costitutivi

2A - Diritti

- Nuda proprietà
- Diritto di abitazione (in sede di successione)

2B - Tipologia immobili

- Immobile in corso di costruzione o ristrutturazione
- Acquisto contemporaneo di più unità immobiliari

3. Condizioni per l'acquisto

3A - Richiesta dell'acquirente

- Coniugi in regime di comunione legale
- Richiesta da parte del legale rappresentante
- Richiesta nei trasferimenti conseguenti a provvedimenti giudiziari

3B - Ubicazione dell'immobile acquistato

- Comune di residenza dell'acquirente
- Residenza della famiglia
- Comune diverso da quello di residenza ma nel quale l'acquirente voglia stabilire la residenza entro diciotto mesi
- Comune in cui l'acquirente svolge la propria attività
- Alternativa criteri comune di residenza/comune di svolgimento della propria attività: dichiarazioni da rendere in atto

3C - Impossidenza di altra abitazione

- Titolarità di altra abitazione in comunione col coniuge: separazione legale e separazione di fatto
- Titolarità di una quota dell'immobile
- Titolarità di abitazione assegnata al coniuge separato o divorziato
- Titolarità di altra abitazione concessa in locazione
- Titolarità di altra abitazione promessa in vendita
- Concreta idoneità all'uso abitativo dell'abitazione preposseduta

3D – Mancata precedente fruizione delle agevolazioni

- Precedente acquisto agevolato di abitazione non idonea

4. Acquisto delle pertinenze della prima casa

- Concetto di pertinenza

5. Decadenza

5A - Dichiarazione mendace (originaria o sopravvenuta)

- Mancato trasferimento della residenza per causa di forza maggiore

5B - Cessione nel quinquennio

- Cessione a titolo gratuito
- Cessione di una quota dell'immobile
- Trasferimento nell'ambito degli accordi di separazione o divorzio
- Rinuncia all'usufrutto
- Mutuo dissenso

5C - Riacquisto entro un anno

- Necessità che l'immobile oggetto del secondo acquisto sia adibito ad abitazione principale- Termine per adibire ad abitazione principale l'immobile oggetto del riacquisto
- Plurimi atti di vendita e riacquisto di immobili
- Riacquisto da parte di cittadino italiano emigrato all'estero
- Riacquisto avente ad oggetto una quota dell'immobile
- Riacquisto di diritti reali di godimento
- Riacquisto della nuda proprietà dell'immobile
- Riacquisto entro un anno a qualsiasi titolo
- Riacquisto per accessione
- Insufficienza di un contratto preliminare
- Mancato trasferimento della residenza nel Comune di ubicazione del primo immobile acquistato - riacquisto
- Mancato riacquisto entro un anno

6. Credito di imposta per riacquisto

6A – Tipologia atto di riacquisto

6B - Pluralità di vendite successive e credito di imposta cd. “a cascata”

7. Rinuncia alle agevolazioni “prima casa”

(1)
TIPOLOGIA DEGLI ATTI TRASLATIVI/COSTITUTIVI
DI DIRITTI REALI

Usucapione

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali previsti per l'acquisto a titolo oneroso della "prima casa", relativi all'imposta di registro, si applicano anche alla sentenza dichiarativa dell'acquisto per usucapione, ove l'immobile sia destinato a prima casa di abitazione, in virtù della previsione di cui all'art. 8, nota II bis, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, introdotta dall'art. 23, comma secondo, del d.l. 2 marzo 1989, n. 69, convertito nella legge 27 aprile 1989, n. 154, che estende ai provvedimenti che accertano l'acquisto per usucapione della proprietà di beni immobili o diritti reali di godimento sui medesimi le disposizioni dell'art. 1 della tariffa.¹

Appalto

In tema di agevolazioni fiscali sull'IVA per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di immobili da destinare ad abitazioni non di lusso, l'aliquota agevolata al 4 per cento di cui al punto 39 della tabella A, parte II, del d.P.R. n. 633 del 1972 riguarda la costruzione del singolo fabbricato (o della porzione di esso) che, sebbene composto da più unità, abbia come destinazione funzionale prevalente quella abitativa, secondo il rapporto fissato dall'art. 13 della l. n. 408 del 1949, sicché deve essere esclusa l'applicazione di detta aliquota, stante la necessità di stretta interpretazione delle norme attributive di un beneficio, ove l'appalto abbia ad oggetto la costruzione di un complesso immobiliare che include più fabbricati, ancorché la superficie degli edifici residenziali sia superiore di quelli adibiti ad uffici o negozi, in quanto la relativa proporzione deve essere verificata con riferimento al singolo fabbricato².

(2)
OGGETTO DEGLI ATTI TRASLATIVI/COSTITUTIVI

2A- DIRITTI

Nuda proprietà

In tema d'imposta di registro, i benefici per l'acquisto della "prima casa", di cui all'art. 1 sesto comma della legge 22 aprile 1982 n. 168, sono applicabili, nel concorso delle condizioni dalla norma medesima previste, in favore del compratore della nuda proprietà, atteso che l'art. 3, comma n. 131, della legge 28 dicembre 1995 n. 549, pur essendo innovativo nella parte inerente alla determinazione di dette condizioni, ha portata interpretativa della disciplina anteriore, quando, elencando gli atti di trasferimento di case non di lusso, include quelli traslativi della nuda proprietà,

¹ In questi termini Cass. civ. Sez. V, 07-06-2013, n. 14398, la quale richiama e condivide il principio già espresso da Cass. civ. Sez. V, 11-05-2007, n. 10802. V. anche Cass. civ. Sez. V, 15-01-2010, n. 581, Cass. civ. Sez. V, 16-12-2008, n. 29371, Cass. civ. Sez. V, 29-02-2008, n. 5447.

² Cass. civ. Sez. V, 27-04-2018, n. 10213. V. anche Cass. civ. Sez. V, 31-10-2019, n. 28070.

nel presupposto della loro pari attitudine (in presenza degli altri requisiti) ad integrare un progetto abitativo meritevole di trattamento agevolato³.

Diritto di abitazione (in sede di successione)

In tema di imposta di registro, al diritto di abitazione riconosciuto al coniuge superstite ex art 540, comma 2, c.c., non consegue, “ex se”, il riconoscimento a favore dello stesso delle agevolazioni cd. “prima casa”, dovendo queste essere oggetto di specifica richiesta da parte del coniuge che intende avvalersene al fine della necessaria verifica della sussistenza in capo al medesimo dei presupposti per conservare i relativi benefici⁴.

2B - TIPOLOGIA IMMOBILI

Immobile in corso di costruzione o ristrutturazione

...in corso di costruzione:

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali per l’acquisto della prima casa, previsti dalla L. 22 aprile 1982, n. 168, art. 1, comma 6 e dal D.L. 7 febbraio 1985, n. 12, art. 2, comma 1, convertito, con modificazioni, nella L. 5 aprile 1985, n. 118, spettano pure all’acquirente di immobile “in corso di costruzione” da destinare ad abitazione non di lusso, anche se tali benefici possono essere conservati soltanto qualora la finalità dichiarata dal contribuente nell’atto di acquisto, di destinare l’immobile a propria abitazione, venga da questo realizzata entro il termine di decadenza del potere di accertamento dell’Ufficio in ordine alla sussistenza dei requisiti per fruire di tali benefici (che con riferimento all’imposta di registro è di tre anni dalla registrazione dell’atto)⁵.

...in corso di ristrutturazione:

I benefici fiscali previsti per l’acquisto della prima casa spettano anche all’acquirente di immobile in corso di costruzione da destinare ad abitazione non di lusso ed all’acquisto di un immobile destinato a divenire di uso abitativo attraverso una ristrutturazione.⁶

Acquisto contemporaneo di più unità immobiliari

I benefici per l’acquisto della “prima casa” possono essere riconosciuti anche quando siano più di una le unità immobiliari contemporaneamente acquistate purchè ricorrano due condizioni e cioè la destinazione, da parte dell’acquirente, di dette unità immobiliari, nel loro insieme, a costituire

³ Così Cass. civ. Sez. V, 30-01-2008, n. 2071, la quale richiama e condivide il principio già espresso da: Cass. civ. Sez. I, 10-09-1999, n. 9648 e Cass. civ. Sez. I, 06-04-1996, n. 3248. V. anche Cass. civ. Sez. I, 05-04-1996, n. 3206 e Cass. civ. Sez. I, 11-03-1998, n. 2668.

⁴ Cass. civ. Sez. VI - 5, 09-04-2019, n. 9890.

⁵ Cass. civ. Sez. VI - 5, 17-10-2018, n. 26088, la quale richiama il principio espresso da Cass. civ. Sez. V, 29-04-2009, n. 10011 e Cass. civ. Sez. V, 10-09-2004, n. 18300. V. pure Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13317, Cass. civ. Sez. V, 12-03-2003, n. 3604, Cass. civ. Sez. V, 28-09-2005, n. 19011, Cass. civ. Sez. V, 06-06-2002, n. 8163.

⁶ Cass. civ. Sez. V, 30-10-2007, n. 22930, la quale richiama il principio già espresso da Cass. civ. Sez. V, 09-04-2001, n. 5297.

un'unica unità abitativa e la qualificabilità come alloggio non di lusso dell'immobile così "unificato".⁷

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa" spettano anche nel caso di accorpamento di più unità immobiliari finitime costituenti nel loro insieme un'unica abitazione, purché entro il termine triennale di decadenza, corrispondente a quello concesso all'Amministrazione finanziaria per l'esercizio dei poteri di accertamento, si verifichi l'effettiva unificazione di dette unità immobiliari, il cui onere probatorio grava sul contribuente, senza necessità che, entro lo stesso termine, si sia provveduto anche all'accatastamento dell'unica unità abitativa così realizzata.⁸

(3)

CONDIZIONI PER L'ACQUISTO

3A - RICHIESTA DELL'ACQUIRENTE

Coniugi in regime di comunione legale

... requisiti "prima casa" sussistenti solo in capo al coniuge acquirente:

Nel caso di acquisto di appartamento ad uso abitativo da parte di uno dei coniugi in regime di comunione legale, l'altro ne diviene comproprietario ex art. 177 cod. civ. con diritto a fruire delle agevolazioni fiscali contemplate in relazione all'acquisto della "prima casa" anche se sprovvisto dei requisiti di legge, sussistenti solo in capo al coniuge acquirente.⁹

... requisiti "prima casa" sussistenti in capo ad uno soltanto dei coniugi acquirenti:

Nel caso di vendita di appartamento ad uso abitativo in favore di coniugi in regime di comunione legale, la presenza, rispetto ad uno soltanto dei compratori, dei requisiti richiesti dall'art. 1 sesto comma della legge 22 aprile 1982 n. 168 per le agevolazioni contemplate in relazione all'acquisto della "prima casa", rende necessaria la diversificazione della tassazione dell'atto, con il riconoscimento di dette agevolazioni limitatamente alla quota di pertinenza di quel coniuge.¹⁰

...coniuge in regime di comunione legale- dichiarazione di possesso dei requisiti:

In tema di imposta di registro, ai fini del godimento delle agevolazioni cd. "prima casa" da parte di un soggetto coniugato in regime di comunione legale dei beni, la dichiarazione di cui all'art. 1, nota

⁷ Cass. civ. Sez. VI - 5, 24-01-2018, n. 1810, la quale richiama il principio espresso da Cass. civ. Sez. V, 23-03-2011, n. 6613. V. anche: Cass. civ. Sez. VI - 5, 06-04-2017, n. 9030, Cass. civ. Sez. V, 27-04-2016, n. 8346, Cass. civ. Sez. V, 27-04-2016, n. 8348, Cass. civ. Sez. V, 28-01-2009, n. 2111, Cass. civ. Sez. V, 28-01-2009, n. 2129, Cass., sez. V, 17-06-2008, n. 16364, Cass. civ. Sez. V, 25-02-2008, n. 4739, Cass. civ. Sez. V, 14-05-2007, n. 10981, Cass. civ. Sez. V, 24-11-2006, n. 24986.

⁸ Cass. civ. Sez. V, 12-06-2020, n. 11322. Richiama e condivide il medesimo principio Cass. civ. Sez. VI - 5, 07-10-2020, n. 21614.

⁹ Cass. civ. Sez. V, 01-07-2009, n. 15426, la quale richiama e condivide il principio già espresso da Cass. civ. Sez. V, 28-10-2000, n. 14237.

¹⁰ Cass. civ. Sez. I, 04-04-1996, n. 3159. V. anche Cass. civ. Sez. I, 26-09-1996, n. 8502.

Il bis lett. b) e c) della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, deve essere resa da entrambi i coniugi, anche quello non intervenuto nell'atto.¹¹

Richiesta da parte del legale rappresentante

Le disposizioni agevolative di cui all'art. 1, comma 6, della l. n. 168 del 1982 e dell'art. 2 della l. n. 118 del 1985 possono, nel concorso delle altre condizioni volute dalle norme suddette, applicarsi anche per l'acquisto di una casa non di lusso effettuato da parte di un minore, e non si rivela preclusiva l'eventuale circostanza per cui i di lui genitori posseggano altre abitazioni nello stesso comune.¹²

Richiesta nei trasferimenti conseguenti a provvedimenti giudiziari

... sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c.:

In tema di agevolazioni tributarie, ed ai fini del godimento dei benefici fiscali connessi all'acquisto della prima casa, le manifestazioni di volontà prescritte dall'art. 1, nota 2^a bis, della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, vanno rese, qualora il suddetto acquisto sia avvenuto a seguito di sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c., prima della registrazione di quest'ultima, che costituisce l'atto al quale va riconosciuta efficacia traslativa della proprietà del bene, dovendosi, invece, escludere che le stesse possano effettuarsi in un momento successivo, atteso il carattere necessario della collaborazione del contribuente, che integra un presupposto del beneficio e costituisce una eccezione al principio generale desumibile dall'art. 77 del D.P.R. predetto, secondo cui una agevolazione non richiesta al momento della imposizione non è perduta, potendosi rimediare, nei previsti limiti temporali, alla erroneità di quest'ultima.¹³

...sentenza relativa all'usucapione:

In tema di agevolazioni "prima casa", le manifestazioni di volontà prescritte dall'art. 1, nota II bis, della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 vanno rese sempre, anche ove l'acquisto sia avvenuto a titolo originario per usucapione, prima della registrazione del provvedimento del giudice, atteso il carattere necessario della collaborazione del contribuente, che integra un presupposto del beneficio e costituisce un'eccezione al principio generale secondo cui un'agevolazione non richiesta al momento della imposizione non è perduta, potendosi rimediare, nei previsti limiti temporali, all'erroneità di quest'ultima¹⁴.

¹¹ Cass. civ. Sez. VI - 5, 05-06-2018, n. 14326, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 04-02-2015, n. 1988.

¹² Cass. civ. Sez. I, 21-09-1999, n. 10196, la quale richiama il principio espresso da Cass. civ. Sez. I, 01-12-1994, n. 10247.

¹³ Cass. civ. Sez. V, 12-04-2017, n. 9496, la quale richiama e condivide il principio già espresso da Cass. civ. Sez. V, 03-02-2014, n. 2261. V. anche: Cass. civ. Sez. V, 17-03-2020, n. 7390, Cass. civ. Sez. V, 18-02-2009, n. 3863, Cass. civ. Sez. II, 08-02-2018, n. 3132, Cass. civ. Sez. VI - 5, 16-05-2018, n. 11907, Cass. civ. Sez. V, 19-04-2013, n. 9569.

¹⁴ Così Cass. civ. Sez. VI - 5, 12-01-2017, n. 635.

3B - UBICAZIONE DELL'IMMOBILE ACQUISTATO

Comune di residenza dell'acquirente

In tema di imposta di registro, i benefici fiscali per l'acquisto della prima casa spettano esclusivamente al soggetto che abbia la residenza anagrafica o lavori nel comune dove ha acquistato l'immobile da adibire ad abitazione principale senza che, a tal fine, possano rilevare la residenza di fatto, altre situazioni contrastanti con le risultanze degli atti dello stato civile ovvero la produzione di documenti di spesa in luogo della certificazione anagrafica¹⁵.

Residenza della famiglia

... acquisto in regime di comunione legale dei beni:

In tema d'imposta di registro e dei relativi benefici per l'acquisto della prima casa, il requisito della residenza va riferito alla famiglia, per cui ove l'immobile acquistato sia adibito a tale destinazione non rileva la diversa residenza di uno dei coniugi in regime di comunione legale, essendo gli stessi tenuti non ad una comune sede anagrafica, ma alla coabitazione; va, tuttavia, accertata l'effettiva destinazione a residenza principale della famiglia e, cioè, la coabitazione dei coniugi nell'immobile, non essendo sufficiente che uno solo di essi abbia trasferito la sua residenza nel relativo comune di ubicazione¹⁶.

In tema di imposta di registro e dei relativi benefici per l'acquisto della prima casa, ai fini della fruizione degli stessi, ai sensi dell'art. 2 della l. n. 118 del 1985, il requisito della residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile va riferito alla famiglia, con la conseguenza che, in caso di comunione legale tra coniugi, quel che rileva è che il cespite acquistato sia destinato a residenza familiare, mentre non assume rilievo in senso contrario la circostanza che uno dei coniugi non abbia la residenza anagrafica in tale Comune, e ciò in ogni ipotesi in cui il bene sia divenuto oggetto della comunione ai sensi dell'art. 177 c.c., quindi sia in caso di acquisto separato che congiunto dello stesso.¹⁷

... acquisto in regime di separazione dei beni:

In tema d'imposta di registro, il beneficio fiscale correlato all'acquisto della "prima casa", di cui all'art. 1, nota II bis, lett. b), della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, non si estende al coniuge che abbia acquistato, in regime di separazione dei beni, il diritto reale su di un immobile (nella specie, diritto di usufrutto) e non abbia trasferito la propria residenza nel comune ove il bene si trova, benché in esso risieda il nucleo familiare, non potendosi dare rilievo alla residenza della famiglia nel caso in cui l'acquisto, restando nell'esclusiva sfera giuridica dell'acquirente, non costituisca sostrato patrimoniale della famiglia¹⁸.

¹⁵ Cass. civ. Sez. VI - 5, 10-04-2019, n. 10072. Nel senso della irrilevanza della "residenza di fatto", v., tra le altre: Cass. civ. Sez. V, 17-01-2018, n. 971, Cass. civ. Sez. V, 05-02-2020, n. 2630, Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13337, Cass. civ. Sez. VI, 02-02-2012, n. 1530, Cass. civ. Sez. V, 03-02-2014, n. 2266, Cass. civ. Sez. VI - 5, 25-01-2016, n. 1284, Cass. civ. Sez. V, 05-04-2013, n. 8415.

¹⁶ Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13335.

¹⁷ Cass. civ. Sez. VI - 5, 22-06-2018, n. 16604, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 28-06-2013, n. 16355, Cass. civ. Sez. V, 28-01-2009, n. 2109 e Cass. civ. Sez. V, 23-12-2015, n. 25889. V. anche: Cass. civ. Sez. V, 11-06-2020, n. 11225, Cass. civ. Sez. VI - 5, 05-07-2019, n. 18096, Cass. civ. Sez. VI - 5, 19-07-2019, n. 19594, Cass. civ. Sez. V, 30-06-2016, n. 13414, Cass. civ. Sez. V, 29-07-2015, n. 16026, Cass. civ. Sez. V, 23-12-2015, n. 25892, Cass. civ. Sez. V, 08-09-2003, n. 13085.

¹⁸ Cass. civ. Sez. VI - 5, 17-12-2014, n. 26653.

Comune diverso da quello di residenza ma nel quale l'acquirente voglia stabilire la residenza entro diciotto mesi

Il D.P.R. n. 131 del 1986, tariffa allegata, parte prima, art. 1, nota II bis, lett. a), subordina il riconoscimento dell'agevolazione alla circostanza che la residenza sia trasferita, nel termine di diciotto mesi, nel Comune in cui è ubicato l'immobile e non necessariamente nell'abitazione acquistata. La disposizione è peraltro di favore perchè permette al contribuente di vedersi riconosciuta l'agevolazione anche nel caso in cui per i più diversi motivi la prima casa non possa essere ancora abitata, bastando invece per conservare il beneficio semplicemente trasferire la residenza nel Comune dove la stessa è ubicata¹⁹.

In tema d'imposta di registro, ai sensi del comma II-bis della nota all'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la fruizione dell'agevolazione fiscale per l'acquisto della prima casa richiede che l'immobile sia ubicato nel comune ove l'acquirente ha la residenza. Alla luce della lettera e della formulazione della norma, nessuna rilevanza giuridica può rivestire, pertanto, l'eventuale conseguimento della residenza in data successiva al termine all'uopo fissato, ovvero, come nella specie, il mancato accoglimento da parte del Comune di una domanda di trasferimento della residenza anteriormente formulata dall'interessato, in assenza dell'accertamento di vizi inficianti il provvedimento che respinga tale richiesta o attinenti al procedimento che lo origina, essendo necessaria, ai fini predetti, l'esatta identificazione della decorrenza degli effetti dell'iscrizione anagrafica²⁰.

In tema d'imposta di registro, ai fini delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa, la decorrenza della residenza anagrafica va ancorata alla dichiarazione di trasferimento resa dall'interessato nel comune di nuova residenza, ancorché la relativa pratica non sia conclusa, stante l'unicità del procedimento amministrativo inteso al mutamento dell'iscrizione anagrafica, sancita dall'art. 18, comma 2, del d.P.R. n. 223 del 1989, che postula la necessaria saldatura tra cancellazione dall'anagrafe del comune di precedente iscrizione ed iscrizione nel comune di nuova residenza²¹.

In tema di benefici fiscali "prima casa", il requisito necessario per fruire dell'agevolazione si perfeziona ove il contribuente abbia trasferito la propria residenza nel comune in cui si trova l'immobile entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto, restando irrilevante un eventuale successivo spostamento della residenza, che non è incluso tra le espresse cause di revoca e non pregiudica il Fisco, salva la sussistenza nel caso concreto di un abuso del diritto²².

In tema di imposta di registro, il D.L. 7 febbraio 1985, n. 12, art. 2 (convertito nella L. 5 aprile 1985, n. 118), richiede, per la fruizione dei benefici cd. prima casa, previsti in caso di acquisto di immobile in altro Comune, che il compratore vi trasferisca la residenza, rilevante ai fini del godimento dell'agevolazione, entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto; detto trasferimento, elemento costitutivo del beneficio richiesto e provvisoriamente accordato, rappresenta un obbligo del contribuente verso il fisco, tanto che la violazione di detto obbligo comporta la decadenza dal

¹⁹ Così Cass. civ. Sez. VI - 5, 08-07-2020, n. 14203, la quale richiama e condivide il principio espresso da Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13346 e Cass. civ. Sez. VI - 5, 23-01-2018, n. 1588. V. anche Cass. civ. Sez. V, 31-10-2019, n. 28061 e Cass. civ. Sez. V, 03-02-2017, n. 2899.

²⁰ Cass. civ. Sez. V, 15-06-2010, n. 14399, la quale richiama e condivide il principio espresso da Cass. civ. Sez. V, 22-02-2008, n. 4628. Entrambe le pronunce sono richiamate da Cass. civ. Sez. V, 17-01-2018, n. 971.

²¹ Cass. civ. Sez. VI - 5, 16-09-2015, n. 18187. V. anche: Cass. civ. Sez. VI - 5, 01-10-2015, n. 19684, Cass. civ. Sez. V, 22-01-2016, n. 1174, Cass. civ. Sez. VI - 5, 08-01-2015, n. 110, Cass. civ. Sez. V, 26-10-2007, n. 22528, Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13345; Cass. civ. Sez. V, 10-07-2008, n. 19099.

²² Cass. civ. Sez. V, 15-07-2016, n. 14510.

beneficio, provvisoriamente accordato dalla legge.(...) L'obbligazione tributaria di cui qui si tratta sorge con la cessione, cioè con il trasferimento della proprietà del bene immobile. E tale effetto può ritenersi prodotto anche con la scrittura privata registrata (...). L'atto di conferma dell'originario atto di trasferimento immobiliare (scrittura privata registrata) non ne muta in senso sostanziale l'oggetto ed il contenuto, di guisa che non incidendo sul contenuto e sugli effetti giuridici della scrittura, non ha alcuna rilevanza ai fini della decorrenza del termine di diciotto mesi per il trasferimento della residenza.²³

In tema di benefici fiscali c.d. "prima casa", ed alla stregua di quanto sancito dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 1, nota II bis, comma 1, lett. a), della Tariffa allegata il mancato trasferimento della propria residenza, da parte dell'acquirente a titolo oneroso di una casa non di lusso, nel comune ove è ubicato l'immobile, entro 18 mesi dall'acquisto, comporta la decadenza dai suddetti benefici, decorrendo, in tal caso, a carico dell'amministrazione finanziaria per l'emissione dell'avviso di liquidazione dell'imposta ordinaria e connessa soprattassa, il termine triennale di cui all'art. 76, comma 2, del menzionato decreto, non dalla registrazione dell'atto ma dal momento in cui l'invocato proposito di trasferimento della residenza, inizialmente attuabile, sia successivamente rimasto ineseguito o ineseguibile, e, dunque, al più tardi, dal diciottesimo mese successivo alla registrazione dell'atto.²⁴

In tema di agevolazioni cd. "prima casa" sull'imposta di registro, qualora il requisito del trasferimento della residenza entro diciotto mesi dall'acquisto dell'immobile (nella specie vincolato quale bene culturale) sia condizionato al mancato esercizio di una prelazione e la stessa non sia esercitata, la retroattività degli effetti dell'avveramento di tale condizione, ai sensi dell'art. 1360 c.c., non opera nei confronti del Fisco, trattandosi di soggetto estraneo all'ambito negoziale, ed in pendenza della procedura di prelazione, l'acquirente non può considerarsi obbligato al trasferimento della residenza, attesa l'incertezza sul perfezionamento della procedura stessa ed il disposto di cui all'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 490 del 1999.²⁵

Comune in cui l'acquirente svolge la propria attività

In tema di benefici fiscali "prima casa", la previsione di cui all'art. 1, lett. a), nota II bis, tariffa I parte, del d.P.R. n. 131 del 1986, che individua tra i requisiti per usufruire dell'agevolazione quello che l'acquirente svolga la propria attività lavorativa nel Comune ove l'immobile acquistato è ubicato, non richiede che l'attività lavorativa sia svolta in tale luogo in modo prevalente²⁶.

Alternatività criteri comune di residenza/comune di svolgimento della propria attività: dichiarazioni da rendere in atto

In tema di beneficio fiscale relativo all'acquisto della prima casa, il contribuente deve invocare, a pena di decadenza, al momento della registrazione dell'atto di acquisto, alternativamente, il criterio

²³ Cass. civ. Sez. V, 16-07-2020, n. 15181.

²⁴ Cass. civ. Sez. V, 16-06-2020, n. 11622, la quale richiama e condivide i principi espressi da Cass. civ. Sez. VI - 5, 01-12-2017, n. 28860 e Cass. civ. Sez. VI - 5, 05-02-2014, n. 2527. V. anche Cass. civ. Sez. V, 26-06-2020, n. 12811 e le pronunce dalla stessa richiamate.

²⁵ Cass. civ. Sez. V, 06-11-2019, n. 28561.

²⁶ Cass. civ. Sez. V, 30-06-2016, n. 13416.

della residenza o quello della sede effettiva di lavoro, dovendosi valutare la spettanza del beneficio, nel primo caso, in base alle risultanze delle certificazioni anagrafiche e, nel secondo, alla stregua dell'effettiva sede di lavoro. Ne consegue che decade dall'agevolazione il contribuente che non abbia indicato, nell'atto notarile, di volere utilizzare l'abitazione in luogo di lavoro diverso dal comune di residenza.²⁷

In tema d'imposta di registro, sebbene ciò non sia espressamente richiesto dall'art. 1, nota II bis, della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, l'agevolazione cd. "prima casa" è subordinata alla dichiarazione del contribuente, nell'atto di acquisto, di svolgere la propria attività lavorativa nel comune dove è ubicato l'immobile (requisito alternativo a quello del trasferimento della residenza anagrafica nello stesso entro diciotto mesi), poiché le agevolazioni sono generalmente condizionate ad una dichiarazione di volontà dell'avente diritto di avvalersene e, peraltro, l'Amministrazione finanziaria deve poter verificare la sussistenza dei presupposti del beneficio provvisoriamente riconosciuto²⁸.

In tema di agevolazioni "prima casa", qualora il contribuente acquirente dichiarò, nell'atto di acquisto, la sussistenza di uno specifico presupposto, che si riveli successivamente inesistente, il beneficio non può essere riconosciuto sulla base di un presupposto differente, essendo subordinato alla formulazione di una specifica ed inequivoca istanza, che ha contenuto di dichiarazione non di mera scienza, ma di volontà, in quanto orientata all'esercizio di un diritto soggettivo e dovendo, inoltre, l'Amministrazione finanziaria essere posta in condizione di verificare la sussistenza dei relativi presupposti, quali dichiarati nell'atto prima della sua registrazione²⁹.

3C - IMPOSSIDENZA DI ALTRA ABITAZIONE

Titolarità di altra abitazione in comunione col coniuge: separazione legale e separazione di fatto

In tema di benefici fiscali "prima casa" di cui all'art. 1, nota II bis, lett. b), della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, al verificarsi della separazione legale, la comunione tra coniugi di un diritto reale su un immobile, ancorchè originariamente acquistato in regime di comunione legale, deve essere equiparata alla contitolarità indivisa dei diritti sui beni tra soggetti tra loro estranei, che è compatibile con le agevolazioni suddette, atteso che la facoltà di usare il bene comune, che non impedisca a ciascuno degli altri comunisti di "farne parimenti uso" ai sensi dell'art. 1102 cod. civ., non consente di destinare la casa comune ad abitazione di uno solo dei comproprietari, per cui la titolarità della quota è simile a quella di un immobile inidoneo a soddisfare le esigenze abitative³⁰.

I benefici fiscali "prima casa" di cui all'art. 1, nota II bis, lett. b), della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, spettano unicamente a chi possa dimostrare, in base a risultanze certificate, di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto o uso di

²⁷ Cass. civ. Sez. VI - 5, 31-05-2017, n. 13850. Richiamano e condividono detto principio: Cass. civ. Sez. V, 05-03-2020, n. 6212 e Cass. civ. Sez. VI - 5, 27-09-2018, n. 23236.

²⁸ Cass. civ. Sez. V, 16-03-2018, n. 6501. Richiamano il medesimo principio: Cass. civ. Sez. V, 05-03-2020, n. 6212, Cass. civ. Sez. VI - 5, 26-06-2019, n. 17200, Cass. civ. Sez. VI - 5, 27-09-2018, n. 23236, Cass. civ. Sez. VI - 5, 12-04-2019, n. 10383.

²⁹ Cass. civ. Sez. V, 29-03-2017, n. 8103. V. anche: Cass. civ. Sez. V, 31-03-2017, n. 8440, Cass. civ. Sez. V, 16-03-2018, n. 6501, Cass. civ. Sez. VI - 5, 11-02-2016, n. 2777, Cass. civ. Sez. VI - 5, 22-02-2016, n. 3457.

³⁰ Cass. civ. Sez. V, 19-02-2014, n. 3931. Richiama il medesimo principio Cass. civ. Sez. VI - 5, 22-10-2014, n. 22490.

altro immobile ubicato nel medesimo Comune, senza che, a tal fine, possano rilevare situazioni di fatto contrastanti con le risultanze del dato anagrafico. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha escluso la compatibilità con le suddette agevolazioni fiscali della separazione di fatto tra coniugi)³¹.

Titolarità di una quota dell'immobile

L'agevolazione fiscale per l'acquisto della "prima casa" non è preclusa al titolare di una quota particolarmente esigua di altro immobile (nella specie, pari al 5%), che, non comportando il potere di disporre dell'immobile stesso come propria abitazione, è assimilabile ad una proprietà inidonea per le esigenze abitative, tranne l'ipotesi della quota di un immobile in comunione legale tra i coniugi³².

Titolarità di abitazione assegnata al coniuge separato o divorziato

In tema di agevolazioni "prima casa", il requisito della mancanza di titolarità su tutto il territorio nazionale del diritto di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà di un'altra casa acquistata col medesimo beneficio, di cui all'art. 1, nota II bis, lett. c, della parte I della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, non può essere inteso, atteso il chiaro tenore letterale della disposizione, come mancanza di disponibilità effettiva di essa, sicché non sussiste ove l'immobile di proprietà del contribuente sia stato assegnato, in sede di separazione o divorzio, al coniuge separato o all'ex coniuge, in quanto affidatario di prole minorenni.³³

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali "prima casa" sono preclusi, a norma dell'art 1 della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nota II bis, lett. b) e c), se l'acquirente ha la disponibilità di altro immobile a titolo di proprietà o altro diritto reale, sicché la disponibilità della casa familiare derivante dal provvedimento giudiziale di assegnazione da parte del giudice della separazione o del divorzio, non integrando un diritto reale, bensì un diritto personale di godimento di natura atipica, consente l'accesso ai suddetti benefici³⁴.

Titolarità di altra abitazione concessa in locazione

La stipulazione di un contratto di locazione non comporta la perdita del possesso, da parte del locatore, dell'unità immobiliare, in quanto il locatario avrebbe la mera detenzione dell'unità medesima. Perciò non può usufruire delle agevolazioni tributarie "prima casa" l'acquirente che già possieda un immobile idoneo ad abitazione, pur non avendo la materiale disponibilità del bene per averlo dato in locazione³⁵.

Titolarità di altra abitazione promessa in vendita

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, il contribuente che sia ancora proprietario di un immobile non può invocare tale beneficio fiscale in occasione di un nuovo

³¹ Cass. civ. Sez. V, 26-03-2014, n. 7069.

³² Così Cass. civ. Sez. VI - 5, 08-10-2014, n. 21289; v. pure Cass. civ. Sez. V, 14-05-2007, n. 10984. Richiama il principio espresso dalle predette pronunce anche Cass. civ. Sez. V, 28-06-2018, n. 17148.

³³ Cass. civ. Sez. VI - 5, 18-07-2016, n. 14673.

³⁴ Cass. civ. Sez. V, 03-02-2014, n. 2273.

³⁵ Cass. civ. Sez. V, 25-05-2007, n. 12268.

acquisto, non essendo sufficiente la stipula di un contratto preliminare di vendita, che ha effetti solo obbligatori, atteso che, come si desume dalla lettera e della “ratio” dell’art. 1, nota II bis, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, occorre aver già trasferito non il possesso o la detenzione, ma la proprietà di altri immobili³⁶.

Concreta idoneità all’uso abitativo dell’abitazione preposseduta

... idoneità in senso oggettivo e soggettivo:

In tema di agevolazioni prima casa, ai sensi dell’art. 1, comma 4, e nota II bis, della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 - nel testo (applicabile “ratione temporis”) introdotto dall’art. 16 del d.l. n. 155 del 1993 (conv., con modificazioni, nella l. n. 243 del 1993) - «l’idoneità» dell’abitazione preposseduta va valutata sia sotto il profilo oggettivo (effettiva inabitabilità), che sotto quello soggettivo (fabbricato inadeguato per dimensioni o caratteristiche qualitative), nel senso che il beneficio trova applicazione anche nell’ipotesi di disponibilità di un alloggio che non sia concretamente idoneo, per dimensioni e caratteristiche complessive, a soddisfare le esigenze abitative dell’interessato.³⁷

... idoneità solo in senso oggettivo:

In tema di agevolazioni fiscali, ai fini della fruizione dei benefici per l’acquisto della “prima casa”, l’art. 1, nota 2-bis, tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nel testo vigente “ratione temporis” alla data del rogito (nella specie, stipulato il 18 aprile 2007), condiziona l’agevolazione alla non titolarità del diritto di proprietà “di altra casa di abitazione nel territorio del Comune ove è situato l’immobile da acquistare”, senza più menzionare anche il requisito dell’idoneità dell’immobile, presente invece nella precedente formulazione della norma, sicché non assume rilievo la situazione soggettiva del contribuente o il concreto utilizzo del bene, assumendo rilievo il solo parametro oggettivo della classificazione catastale dello stesso. Ed infatti, l’espressione “casa di abitazione” ha sicuramente carattere oggettivo, con conseguente necessità di attenersi al parametro oggettivo della classificazione catastale dell’immobile, senza che assuma rilievo il concreto utilizzo dello stesso o la situazione soggettiva del contribuente³⁸.

³⁶ Cass. civ. Sez. VI - 5, 21-07-2015, n. 15264.

³⁷ Cass. civ. Sez. V, 02-02-2018, n. 2565. Richiamano e condividono il medesimo principio: Cass. civ. Sez. VI – 5, 10-07-2018, n. 18098, Cass. civ. Sez. V., 31-07-2018, n. 20300 e Cass. civ. Sez. VI – 5, 16-05-2019, n. 13118. V. anche: Cass. civ. Sez. VI - 5, 05-07-2019, n. 18092, Cass. civ. Sez. VI – 5, 17-11-2017, n. 27376, Cass. civ. Sez. V, 05-02-2016, n. 2278, Cass. civ. Sez. V, 02-07-2020, n. 13531, Cass. civ. Sez. V, 27-07-2018, n. 19989.

³⁸ Cass. civ. Sez. VI - 5, 05-04-2018, n. 8429, la quale richiama Cass. civ. Sez. VI – 5, 21-12-2015, n. 25646 e Cass. civ. Sez. VI - 5, 13-12-2016, n. 25521. Il principio espresso da queste ultime è richiamato e condiviso da Cass. civ. Sez. VI - 5, 02-08-2017, n. 19255.

3D – MANCATA PRECEDENTE FRUIZIONE DELLE AGEVOLAZIONI

Precedente acquisto agevolato di abitazione non idonea

Secondo la lett. b) della Nota 2 all. alla Tariffa 1 del D.P.R. n. 131 del 1986, la preesistenza dell'abitazione, acquistata senza agevolazioni, ubicata nel comune in cui si vuole acquistare con le agevolazioni la prima casa, rileva solo se il primo alloggio presenta il requisito dell'idoneità abitativa in senso soggettivo (o oggettivo); mentre, nell'ipotesi di cui alla lett. c), la titolarità anche della nuda proprietà di altra abitazione, acquistata con le agevolazioni, esclude la rilevanza della inidoneità della stessa, testimoniata dal riferimento della lett. c) alla nuda proprietà.³⁹

(4)

ACQUISTO DELLE PERTINENZE DELLA PRIMA CASA

Concetto di pertinenza

In tema di agevolazione tributarie per "acquisto prima casa", il concetto di pertinenza è fondato sul criterio fattuale della destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra, senza che rilevi la qualificazione catastale dell'area che ha esclusivo rilievo formale⁴⁰.

... sul "lastrico solare":

In tema di imposta di registro, ai fini dell'estensione dell'aliquota agevolata per l'acquisto della prima casa, deve intendersi compreso tra le pertinenze dell'immobile, destinate al servizio e ornamento dell'abitazione oggetto dell'acquisto, ai sensi della nota II-bis all'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, come modificata dall'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e sulla base della nozione dettata dall'art. 817 cod. civ., anche il lastrico solare di proprietà esclusiva dell'acquirente, senza che rilevi che il bene sia censito unitamente all'immobile principale, né che l'acquisto della pertinenza sia concluso con atto separato, assumendo la norma tributaria - nel riferimento alle unità immobiliari di classificazione catastale c/2, c/6 e c/7 - mera valenza complementare rispetto alla citata nozione civilistica⁴¹.

³⁹Cass. civ. Sez. VI - 5, 08-10-2018, n. 24657, la quale richiama e condivide quanto già espresso da Cass. civ. Sez. V, 02-02-2018, n. 2565. In senso analogo v. Cass. civ. Sez. VI - 5, 13-06-2017, n. 14740.

⁴⁰ Così Cass. civ. Sez. VI - 5, 17-02-2015, n. 3148. Il medesimo principio è richiamato e condiviso da Cass. civ. Sez. VI - 5, 08-02-2016, n. 2450.

⁴¹ Cass. civ. Sez. V, 13-03-2013, n. 6259.

(5)
DECADENZA

**5A- DICHIARAZIONE MENDACE
(ORIGINARIA O SOPRAVVENUTA)**

**Mancato trasferimento della residenza
per causa di forza maggiore**

- **nel senso della rilevanza dell'ipotesi di forza maggiore, indipendentemente dalla specificità del caso concreto:**

In tema di benefici fiscali per l'acquisto della cd. prima casa, è consentito il mantenimento dell'agevolazione esclusivamente ove il trasferimento della residenza nel Comune nel quale è ubicato l'immobile non sia tempestivo per causa sopravvenuta di forza maggiore, assumendo rilevanza, a tal fine, i soli impedimenti non imputabili alla parte obbligata, inevitabili e imprevedibili⁴².

- **nel senso, invece, dell'irrilevanza dell'ipotesi di forza maggiore:**

In tema di benefici fiscali cosiddetti "prima casa", qualora il riconoscimento dell'agevolazione all'acquirente sia subordinato alla condizione che egli stabilisca la propria residenza nel territorio del Comune dove si trova l'immobile nei diciotto mesi successivi all'acquisto, il trasferimento costituisce un onere conformativo del potere dell'acquirente, il cui esercizio deve avvenire, a pena di decadenza, entro il termine normativamente previsto, sicché, ai fini del relativo decorso, nessuna rilevanza può essere attribuita ad impedimenti sopravvenuti, anche se non imputabili alla parte interessata⁴³.

5B - CESSIONE NEL QUINQUENNIO

Cessione a titolo gratuito

In tema di agevolazione fiscale cd. prima casa, la donazione dell'immobile prima del decorso di cinque anni dalla data di acquisto dello stesso determina la revoca del beneficio, senza che assuma rilevanza la successiva risoluzione del contratto di donazione, gli effetti della quale sono limitati al rapporto tra le parti⁴⁴.

⁴² Cass. civ. Sez. VI - 5, 19-10-2018, n. 26328. Ritengono rilevante l'ipotesi della "forza maggiore" - indipendentemente dalla specificità del caso concreto- anche, tra le altre: Cass. civ. Sez. VI - 5, 08-11-2019, n. 28838, Cass. civ. Sez. VI - 5, 18-04-2019, n. 10936, Cass. civ. Sez. VI - 5, 09-05-2019, n. 12404, Cass. civ. Sez. V, 01-02-2019, n. 3095, Cass. civ. Sez. VI - 5, 23-01-2018, n. 1588, Cass. civ. Sez. V, 28-02-2018, n. 4591, Cass. civ. Sez. VI - 5, 12-07-2017, n. 17225, Cass. civ. Sez. VI - 5, 19-01-2016, n. 864, Cass. civ. Sez. V, 27-04-2016, n. 8351, Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13346, Cass. civ. Sez. VI - 5, 22-02-2016, n. 3457, Cass. civ. Sez. V, 24-06-2016, n. 13148, Cass. civ. Sez. V, 27-01-2016, n. 1494, Cass. civ. Sez. VI - 5, 12-03-2015, n. 5015, Cass. civ. Sez. V, 11-06-2014, n. 13177, Cass. civ. Sez. V, 17-07-2013, n. 17442, Cass. civ. Sez. V, 07-06-2013, n. 14399.

⁴³ Cass. civ. Sez. V, 10-02-2016, n. 2616, pronuncia allo stato isolata.

⁴⁴ Cass. civ. Sez. V, 29-08-2018, n. 21312.

Cessione di una quota dell'immobile

In materia di agevolazioni prima casa, il trasferimento di una quota del bene originariamente oggetto di registrazione determina la revoca parziale del beneficio a suo tempo applicato e giammai la revoca integrale dello stesso, ciò risultando necessario per garantire un'esigenza di proporzionalità fra interessi del proprietario e ragione fiscale. (...) L'esigenza di salvaguardare la parte del beneficio agevolativo ritualmente applicato all'atto della registrazione e solo parzialmente venuto meno per effetto della parziale alienazione trova pieno riconoscimento attraverso l'interpretazione della norma interna conforme al diritto di proprietà, avente copertura oltre che costituzionale anche per effetto della Convenzione europea dei diritti dell'uomo.⁴⁵

Trasferimento nell'ambito degli accordi di separazione o divorzio

- **... in favore del coniuge:**

In tema di agevolazioni "prima casa", il trasferimento dell'immobile prima del decorso del termine di cinque anni dall'acquisto, se effettuato in favore del coniuge in virtù di una modifica delle condizioni di separazione, pur non essendo riconducibile alla forza maggiore, non comporta la decadenza dai benefici fiscali, attesa la "ratio" dell'art. 19 della l. n. 74 del 1987, che è quella di favorire la complessiva sistemazione dei rapporti patrimoniali tra i coniugi in occasione della crisi, escludendo che derivino ripercussioni fiscali sfavorevoli dagli accordi intervenuti in tale sede⁴⁶.

In tema di agevolazioni tributarie, l'attribuzione al coniuge della proprietà della casa coniugale, in adempimento di una condizione inserita nell'atto di separazione consensuale, non costituisce una forma di alienazione dell'immobile rilevante ai fini della decadenza dai benefici cosiddetta "prima casa", ma una modalità di utilizzazione dello stesso correlata ai giudizi di separazione e di divorzio, che resta svincolata dalla corresponsione di alcun corrispettivo e, quindi, priva di intento speculativo⁴⁷.

In senso difforme alle pronunce appena richiamate:

Il trasferimento di un immobile in favore del coniuge per effetto degli accordi intervenuti in sede di separazione consensuale è comunque riconducibile alla volontà del cedente, e non al provvedimento giudiziale di omologazione, sicchè, qualora, intervenga nei cinque anni successivi al suo acquisto, senza che il cedente stesso abbia comprato, entro l'anno ulteriore, altro appartamento da adibire a propria abitazione principale, le agevolazioni fiscali "prima casa" di cui egli abbia beneficiato per l'acquisto di quell'immobile vanno revocate, con conseguente legittimo recupero delle ordinarie imposte di registro, ipotecarie e catastali da parte dell'Amministrazione finanziaria.⁴⁸

⁴⁵ Cass. civ. Sez. VI – 5, 08-10-2018, n. 24658.

⁴⁶ Cass. civ. Sez. V, 29-03-2017, n. 8104, la quale ritiene di dover dare continuità a quanto già deciso da Cass. civ. Sez. V, 03-02-2016, n. 2111 (per cui «in tema di benefici fiscali, l'agevolazione di cui all'art. 19 della l. n. 74 del 1987, nel testo conseguente alla declaratoria di incostituzionalità (Corte cost., sentenza n. 154 del 1999), spetta per gli atti esecutivi degli accordi intervenuti tra i coniugi in esito alla separazione personale o allo scioglimento del matrimonio, atteso il carattere di "negoziazione globale" attribuito alla liquidazione del rapporto coniugale per il tramite di contratti tipici in funzione di definizione non contenziosa, i quali, nell'ambito della nuova cornice normativa (da ultimo culminata nella disciplina di cui agli artt. 6 e 12 del d.l. n. 132 del 2014, conv. con modif. nella l. n. 162 del 2014), rinvergono il loro fondamento nella centralità del consenso dei coniugi») e da Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13340.

⁴⁷ Cass. civ. Sez. V, 16-03-2016, n. 5156, la quale richiama e condivide il principio espresso da Cass. civ. Sez. V, 13-11-2015, n. 23225 e Cass. civ. Sez. VI – 5, 18-02-2014, n. 3753. Nel medesimo senso v. Cass. civ. Sez. VI - 5, 21-09-2017, n. 22023.

⁴⁸ Cass. civ. Sez. V, 03-02-2014, n. 2263. Detta pronuncia è richiamata da Cass. civ. Sez. VI - 5, 14-07-2014, n. 16082.

- **...in favore di un terzo:**

In tema di agevolazioni cd. “prima casa”, il trasferimento ad un terzo dell’immobile acquistato con le stesse, per effetto di un accordo tra coniugi in sede di separazione personale, non comporta la decadenza dai benefici fiscali, attesa la portata generale dell’art. 19 della l. n. 74 del 1987, che non distingue tra atti eseguiti all’interno della famiglia e nei confronti di terzi, e la “ratio” della disposizione, volta a favorire la complessiva negoziazione dei rapporti patrimoniali tra i coniugi in occasione della crisi, escludendo che derivino ripercussioni fiscali sfavorevoli dagli accordi intervenuti in tale sede.⁴⁹

Rinuncia all’usufrutto

L’atto di rinuncia all’usufrutto non comporta la decadenza dal beneficio fiscale dell’aliquota dell’imposta di registro agevolata sugli atti di acquisto della “prima casa”. Le norme che prevedono tale agevolazione non annoverano tra le ipotesi decadenziali la rinuncia all’usufrutto e quest’ultimo atto non può essere qualificato traslativo, nel senso proprio del termine, producendo, di per sé, l’estinzione del diritto, ancor quando allo stesso, poi, consegua la riespansione del diritto del proprietario, in tutte le pertinenti facoltà.⁵⁰

Mutuo dissenso

Costituisce causa di decadenza dall’agevolazione “prima casa” per l’acquisto di immobile la successiva pattuizione delle parti originarie del contratto volta allo scioglimento di quest’ultimo, avvenuta entro il quinquennio dall’acquisto e senza che la risoluzione del contratto sia seguita dal riacquisto di altro immobile entro l’anno da parte dell’acquirente. Così facendo infatti si priva l’operazione della necessaria caratteristica temporale richiesta dalla disposizione agevolatrice, posto che si verifica la retrocessione del bene, e quindi la trasmissione della proprietà, nuovamente in capo alla società cedente⁵¹.

5C – RIACQUISTO ENTRO UN ANNO

Necessità che l’immobile oggetto del secondo acquisto sia adibito ad abitazione principale- Termine per adibire ad abitazione principale l’immobile oggetto del riacquisto

... sulla destinazione del nuovo immobile ad abitazione principale:

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali, previsti dall’art. 1, comma 6, della legge n. 168 del 1982, per l’acquisto della “prima casa”, possono essere conservati soltanto se l’acquisto sia seguito dalla effettiva realizzazione della destinazione dell’immobile acquistato ad abitazione propria; ne consegue, che la decadenza dall’agevolazione “prima casa”, prevista dall’art. 1, nota II bis), comma 4, della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, per avere il

⁴⁹ Cass. civ. Sez. V, 21-03-2019, n. 7966, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 03-02-2016, n. 2111, affermando che il principio da quest’ultima espresso «con riferimento ad un trasferimento immobiliare avvenuto all’interno del nucleo familiare, è di portata assolutamente generale e, dunque, non può non estendersi anche all’ipotesi per cui è causa, nella quale i coniugi si sono determinati, in sede di accordi conseguenti alla separazione personale, a trasferire l’immobile acquistato con le agevolazioni per la prima casa ad un terzo».

⁵⁰Cass. civ. Sez. VI - 5, 07-12-2012, n. 22244. In senso analogo v. Cass. civ. Sez. VI - 5, 02-05-2013, n. 10249.

⁵¹ Cass. civ. Sez. VI - 5, 20-01-2015, n. 791.

contribuente trasferito, per atto a titolo oneroso o gratuito, l'immobile acquistato con l'agevolazione medesima prima del decorso del termine di cinque anni dalla data di acquisto, può essere evitata ove, entro un anno dall'alienazione di tale bene, proceda all'acquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale.⁵²

In tema di agevolazioni fiscali cd. "prima casa", ai fini dell'applicazione dell'art. 1, nota II bis, comma 4, parte I, della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, secondo cui il contribuente che non voglia perdere il beneficio, pur avendo venduto l'immobile entro cinque anni dall'acquisto, deve procedere entro un anno dall'alienazione all'acquisto di altro immobile, il requisito della destinazione del nuovo immobile ad abitazione principale deve intendersi riferito al dato anagrafico e non meramente fattuale, per cui non può desumersi dalla produzione di documenti di spesa (nelle specie, spese condominiali e utenze) in luogo della certificazione anagrafica⁵³.

In tema di agevolazioni tributarie "prima casa", come si desume dal tenore letterale dell'art. 1, nota II bis, n. 4, parte prima, della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, il contribuente che, venduto, prima del decorso di cinque anni dall'acquisto, l'immobile per il quale abbia usufruito dei benefici, ne abbia poi acquistato un altro entro un anno dall'alienazione, può conservare l'agevolazione solo se trasferisca la propria residenza nel nuovo immobile, giustificandosi la differenza rispetto alla prima compravendita, relativamente alla quale è sufficiente stabilire la residenza nel comune ove è ubicato il bene, attesa l'intenzione del legislatore di non favorire operazioni meramente speculative⁵⁴.

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, ai sensi del comma 4, ultimo periodo, della nota II bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la relativa decadenza è evitata se il contribuente, pur avendo trasferito l'immobile prima del decorso del termine di cinque anni dall'acquisto, entro un anno dall'alienazione ne acquisti un altro e dichiarare, nell'atto di compravendita, l'intenzione di adibirlo ad abitazione principale, mentre non è richiesta la concreta realizzazione dell'intento abitativo.⁵⁵

Plurimi atti di vendita e riacquisto di immobili

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, ai sensi del comma 4, ultimo periodo, della nota II bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il contribuente che, venduto l'immobile nei cinque anni dall'acquisto, abbia acquistato, entro un anno da tale alienazione, un altro immobile, procedendo poi alla sua vendita ed all'acquisto infrannuale di un ulteriore immobile, può mantenere l'agevolazione solo se fornisce la prova che l'acquisto sia seguito dalla effettiva realizzazione della destinazione ad abitazione propria degli immobili acquisiti nelle singole transazioni in virtù del concreto trasferimento della residenza anagrafica nell'unità abitativa correlata.⁵⁶

⁵² Cass. civ. Sez. V, 30-12-2019, n. 34572.

⁵³ Cass. civ. Sez. VI - 5, 13-02-2017, n. 3713. V. anche: Cass. civ. Sez. V, 03-02-2014, n. 2266, Cass. civ. Sez. V, 27-04-2016, n. 8353, Cass. civ. Sez. V, 13-11-2019, n. 29392.

⁵⁴ Cass. civ. Sez. V, 28-06-2016, n. 13343, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 27-04-2016, n. 8345 e Cass. civ. Sez. VI - 5, 30-04-2015, n. 8847; v. anche Cass. civ. Sez. VI- 5, 10-04-2015, n. 7338.

Sulla diversità delle condizioni previste con riferimento all'acquisto del secondo immobile rispetto a quelle stabilite, ai fini della concessione dell'agevolazione in esame, per l'acquisto del primo immobile, v. anche: Cass. civ. Sez. V, 30-09-2019, n. 24336, Cass. civ. Sez. V, 13-11-2019, n. 29392, Cass. civ. Sez. V, 28-06-2018, n. 17148, Cass. civ. Sez. V, 27-02-2020, n. 5353, Cass. civ. Sez. V, 11-06-2020, n. 11221, Cass. civ. Sez. V, 30-12-2019, n. 34572.

⁵⁵ Cass. civ. Sez. VI - 5, 09-07-2014, n. 15617, pronuncia che allo stato pare isolata.

⁵⁶ Cass. civ. Sez. VI - 5, 30-04-2015, n. 8847. Richiamano e condividono il medesimo principio: Cass. civ. Sez. V, 08-07-2016, n. 13958, Cass. civ. Sez. V, 27-04-2016, n. 8359, Cass. civ. Sez. V, 01-04-2016, n. 6323, Cass. civ. Sez. V,

Riacquisto da parte di cittadino italiano emigrato all'estero

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, ai sensi della nota II bis dell'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, l'esonero dal requisito della correlazione tra comune di ubicazione dell'immobile e luogo di residenza o svolgimento dell'attività lavorativa di cui gode il cittadino italiano emigrato all'estero, in ragione del particolare valore sociale riconosciuto al lavoro prestato all'estero ed all'emigrazione, opera anche in relazione alla conservazione del beneficio in caso di vendita dell'immobile nel quinquennio e riacquisto di un ulteriore immobile entro l'anno⁵⁷.

Riacquisto avente ad oggetto una quota dell'immobile

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della "prima casa", la condizione che il contribuente, entro un anno dal trasferimento del bene, prima del decorso del termine di cinque anni dalla data dell'acquisto con i benefici, provveda "all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale" (art. 1, nota II bis, della parte prima della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131) può essere soddisfatta anche dall'acquisto non dell'intero, ma di una quota dell'immobile stesso, purché la quota sia significativa della concreta possibilità di disporre del bene per adibirlo a propria abitazione, alla stregua dei limiti all'uso della cosa comune, previsti nell'art. 1102 cod. civ.; pertanto, l'acquisto di una quota particolarmente esigua di un immobile, non comportando il potere di disporre come abitazione propria ai sensi della disposizione richiamata, rende legittima la revoca dei benefici⁵⁸.

Riacquisto di diritti reali di godimento

Il diritto al mantenimento dell'agevolazione per l'acquisto della prima casa richiede che il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con l'agevolazione medesima, "proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale". A differenza della fattispecie relativa all'accesso al beneficio la norma non estende espressamente il suo ambito di applicazione anche agli acquisti di diritti reali di godimento sul bene, limitandosi a richiedere l'acquisto di un immobile da destinarsi ad abitazione principale.⁵⁹

Riacquisto della nuda proprietà dell'immobile

La decadenza dall'agevolazione prima casa prevista dall'art. 1, nota II bis), comma 4, della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, per avere il contribuente trasferito, per atto a titolo oneroso o gratuito, l'immobile acquistato con l'agevolazione medesima prima del decorso del termine di cinque anni dalla data di acquisto non è evitata ove, entro un anno dall'alienazione di tale bene, proceda all'acquisto della nuda proprietà di un altro immobile, atteso che lo stesso non può essere adibito, come necessario per il mantenimento del beneficio, ad abitazione principale⁶⁰.

16-09-2016, n. 18213, Cass. civ. Sez. V, 29-03-2017, n. 8102, Cass. civ. Sez. VI - 5, 05-06-2018, n. 14317, Cass. civ. Sez. V, 07-10-2015, n. 20042.

⁵⁷ Cass. civ. Sez. VI - 5, 09-07-2014, n. 15617.

⁵⁸ Cass. civ. Sez. V, 17-06-2011, n. 13291.

⁵⁹ Cass. civ. Sez. V, 11-06-2020, n. 11221, la quale riguarda, in particolare, il riacquisto di un diritto di abitazione su altro immobile.

⁶⁰ Cass. civ. Sez. V, 28-06-2018, n. 17148.

Riacquisto entro un anno a qualsiasi titolo

In tema d'imposta di registro, il mantenimento dei benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa" spetta, ai sensi del punto n. 4, nota II bis, parte prima, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, al contribuente che, pur avendo alienato l'immobile nel quinquennio, ne acquisti un altro a titolo oneroso o anche a titolo gratuito (nella specie, in virtù di donazione), atteso che l'agevolazione ed il credito d'imposta ex art. 7 della legge n. 448 del 1998 sono riconosciuti relativamente a tutti i trasferimenti, sia a titolo oneroso sia a titolo gratuito.⁶¹

Riacquisto per accessione

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, il contribuente che nel quinquennio abbia rivenduto l'immobile evita la decadenza non solo se entro l'anno successivo acquisti un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, ma anche se realizzi, eseguendo almeno il rustico, comprensivo delle mura perimetrali e della copertura completa, su un terreno di sua proprietà, acquistato prima o dopo l'alienazione infraquinquennale, la propria abitazione principale, di cui diventa proprietario in virtù del principio dell'accessione, atteso che l'art. 1, nota II bis della parte prima della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 non distingue tra acquisti a titolo originario e derivativo⁶².

Insufficienza di un contratto preliminare

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, il contribuente che abbia venduto l'immobile entro cinque anni dall'acquisto, per evitare la decadenza dal beneficio, è tenuto a comprare, entro un anno dall'alienazione, altro immobile da adibire a propria abitazione principale, non potendosi considerare sufficiente la stipula di un contratto preliminare, che ha effetti solo obbligatori, atteso che per "acquisto", ai sensi dell'art. 1, nota II bis, quarto comma, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, si deve intendere l'acquisizione del diritto di proprietà e non la mera insorgenza del diritto di concludere un contratto di compravendita.⁶³

Mancato trasferimento della residenza nel Comune di ubicazione del primo immobile acquistato - riacquisto

In tema di beneficio fiscale per l'acquisto della prima casa, la conservazione dell'agevolazione, prevista dal comma 4, ultimo periodo, della nota II bis dell'art. 1 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, a favore del contribuente che, pur avendo alienato l'immobile nel quinquennio, ne acquisti un altro da adibire ad abitazione principale entro un anno da tale alienazione, è subordinata, in base alla lettera e alla "ratio" della disposizione, alla presenza dei requisiti per la sua fruizione al momento del primo acquisto, sicché va esclusa ove non spettasse originariamente a causa di

⁶¹ Cass. civ. Sez. V, 13-11-2015, n. 23219, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 26-06-2013, n. 16077. Condividono il medesimo principio: Cass. civ. Sez. V, 29-11-2013, n. 26766, Cass. civ. Sez. V, 12-03-2014, n. 5689, Cass. civ. Sez. VI - 5, 29-07-2014, n. 17151.

⁶² Cass. civ. Sez. V, 16-09-2016, n. 18211, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 27-11-2015, n. 24253. V. anche Cass. civ. Sez. VI - 5, 01-07-2016, n. 13550.

⁶³ Cass. civ. Sez. VI - 5, 29-07-2014, n. 17151. Richiamano il medesimo principio: Cass. civ. Sez. VI - 5, 21-07-2015, n. 15269, Cass. civ. Sez. V, 10-02-2016, n. 2613 e Cass. civ. Sez. VI - 5, 22-12-2017, n. 30764.

dichiarazione mendace o di fatti sopravvenuti, quale il mancato trasferimento della propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile⁶⁴.

In senso difforme a quest'ultima:

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa, non incorre in alcun tipo di decadenza il contribuente che nei diciotto mesi dal primo acquisto, pur non avendo stabilito la propria residenza nel comune dell'immobile originariamente acquistato, lo abbia rivenduto e ne abbia acquistato, entro un anno dall'alienazione, un altro, provvedendo a fissare la residenza nel comune ove ha acquistato il secondo immobile, come dichiarato nel successivo atto di compravendita⁶⁵.

Mancato riacquisto entro un anno

... sul *dies a quo* della decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta nella misura ordinaria:

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della "prima casa", ai sensi del comma 4, ultimo periodo, della nota II bis all'art. 1 della Tariffa, Parte 1, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, la relativa decadenza è evitata se il contribuente, pur avendo trasferito l'immobile acquistato con i detti benefici prima del decorso del termine di cinque anni dall'acquisto stesso, entro un anno dall'alienazione ne acquista un altro, da adibire ad abitazione principale; ne deriva che il "dies a quo" della decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta nella misura ordinaria va individuato nel giorno di scadenza dell'anno successivo all'alienazione, perché solo allo spirare di tale termine senza avere effettuato un nuovo acquisto il contribuente perde, in via definitiva, il diritto all'agevolazione, provvisoriamente goduta sul primo acquisto.⁶⁶

Nel caso in cui l'unità immobiliare acquistata con l'agevolazione fiscale della "prima casa" sia stata dapprima frazionata in due unità e, successivamente, queste siano state alienate, senza che il contribuente abbia provveduto mai ad acquistare altre unità immobiliari, non può ritenersi perfezionata con il primo atto di vendita la fattispecie della vendita dell'immobile a titolo oneroso acquistato con il beneficio fiscale conclusa entro il termine di cinque anni dalla data del suo acquisto, dal momento che il contribuente ha conservato la piena ed esclusiva proprietà della residua unità immobiliare frazionata, di per sé idonea ad essere adibita ad abitazione. Il dies a quo del termine triennale previsto per l'accertamento della decadenza dall'agevolazione, pertanto, va individuato nel giorno di scadenza dell'anno successivo alla seconda alienazione, perché solo allo spirare di tale termine senza avere effettuato un nuovo acquisto il contribuente perde, in via definitiva, il diritto all'agevolazione, provvisoriamente goduta sul primo acquisto.⁶⁷

⁶⁴ Cass. civ. Sez. VI – 5, 21-07-2015, n. 15266, la quale richiama e condivide il principio espresso da Cass. civ. Sez. V, 15-02-2013, n. 3749.

⁶⁵ Cass. civ. Sez. V, 07-10-2015, n. 20042.

⁶⁶ Cass. civ. Sez. V, 12-04-2017, n. 9495, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 15-02-2013, n. 3783 e Cass. civ. Sez. V, 09-12-2008, n. 28880. Richiamano e condividono il medesimo principio: Cass. civ. Sez. V, 31-07-2018, n. 20265, Cass. civ. Sez. V, 11-05-2017, n. 11640, Cass. civ. Sez. V, 04-02-2015, n. 1980, Cass. civ. Sez. VI - 5, 18-11-2014, n. 24565.

⁶⁷ Cass. civ. Sez. V, 23-01-2019, n. 1833.

...sulla rilevanza della forza maggiore:

In tema di agevolazioni fiscali “prima casa”, qualora l’acquirente trasferisca l’immobile prima di cinque anni dalla data del suo acquisto, procedendo poi ad acquistarne un altro, da adibire a propria abitazione principale, oltre il termine di un anno dal predetto trasferimento, la decadenza dal beneficio fiscale resta impedita ove ciò sia dovuto ad una causa di forza maggiore, da intendersi come un impedimento oggettivo caratterizzato dalla non imputabilità, inevitabilità e imprevedibilità dell’evento.⁶⁸

(6) **CREDITO DI IMPOSTA PER RIACQUISTO** **Art.7, commi 1 e 2, Legge n.448 del 1998**

6A- TIPOLOGIA ATTO DI RIACQUISTO

In tema d’imposta di registro, il mantenimento dei benefici fiscali per l’acquisto della “prima casa” spetta, ai sensi del punto n. 4, nota II bis, parte prima, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, al contribuente che, pur avendo alienato l’immobile nel quinquennio, ne acquisti un altro a titolo oneroso o anche a titolo gratuito (nella specie, in virtù di donazione), atteso che l’agevolazione ed il credito d’imposta ex art. 7 della legge n. 448 del 1998 sono riconosciuti relativamente a tutti i trasferimenti, sia a titolo oneroso sia a titolo gratuito.⁶⁹

6B - PLURALITÀ DI VENDITE SUCCESSIVE E CREDITO DI IMPOSTA CD. “A CASCATA”

In tema di agevolazioni tributarie per l’acquisto della prima casa, il contribuente può godere del credito di imposta, vantato in forza del primo acquisto, anche più volte, fino a concorrenza dell’intera somma, qualora rivenda ed acquisti più volte un bene immobile nel rispetto delle condizioni previste⁷⁰.

(7) **RINUNCIA ALLE AGEVOLAZIONI “PRIMA CASA”**

Non è consentito usufruire del regime di agevolazioni per l’acquisto della “prima casa”, previa rinuncia ad un precedente analogo beneficio, conseguito in virtù della medesima disciplina, in ragione del divieto di reiterazione interna derivante dalla legge e del carattere negoziale, non revocabile per definizione, della precedente dichiarazione di voler fruire del beneficio.⁷¹

⁶⁸ Cass. civ. Sez. VI - 5, 09-03-2017, n. 6076.

⁶⁹ Cass. civ. Sez. V, 13-11-2015, n. 23219, la quale richiama Cass. civ. Sez. V, 26-06-2013, n. 16077. V. anche Cass. civ. Sez. V, 12-03-2014, n. 5689.

⁷⁰ Cass. civ. Sez. V, 16-09-2016, n. 18213. V. anche Cass. civ. Sez. V, 03-02-2016, n. 2072.

⁷¹ Cass. civ. Sez. V, 30-07-2014, n. 17294. Condividono il medesimo principio: Cass. civ. Sez. VI - 5, 06-06-2018, n. 14695, Cass. civ. Sez. V, 29-11-2016, n. 24185, Cass. civ. Sez. V, 19-10-2011, n. 21671, Cass. civ. Sez. V, 10-01-2003, n. 229, Cass. civ. Sez. V, 28-06-2000, n. 8784, Cass. civ. Sez. V, 21-07-2000, n. 9607.