

Amministrativo

Agevolazione "Prima casa" e abitazioni tra loro contigue, i requisiti per la spettanza del beneficio

*di Fabio Spinelli Barrile**

14 Gennaio 2022

Come noto, con riferimento alle abitazioni risultanti dalla riunione di più unità immobiliari, il beneficio fiscale risulta pacificamente ammesso tanto nell'ipotesi in cui il contribuente proceda contemporaneamente all'acquisto di due abitazioni tra loro confinanti, quanto nel caso di successivo acquisto di un alloggio da accorpare ad altro immobile contiguo preposseduto.

Sempre più spesso, recentemente, si assiste alla notifica di avvisi di liquidazione per imposta di registro mediante i quali l'Amministrazione Finanziaria disconosce l'applicazione dell'agevolazione c.d. "prima casa" in relazione all'acquisto di immobili contigui destinati a costituire un'unica unità abitativa. Ciò impone una riflessione sull'ambito di applicazione di tale agevolazione.

Come noto, con riferimento alle abitazioni risultanti dalla riunione di più unità immobiliari, il beneficio fiscale risulta pacificamente ammesso tanto nell'ipotesi in cui il contribuente proceda contemporaneamente all'acquisto di due abitazioni tra loro confinanti, quanto nel caso di successivo acquisto di un alloggio da accorpare ad altro immobile contiguo preposseduto. Tuttavia, con riferimento a questa seconda fattispecie, si registra una nuova tendenza dell'Agenzia delle Entrate a riconoscere il regime agevolativo in discorso, soltanto allorché, al momento dell'acquisto della abitazione preposseduta, il contribuente abbia effettivamente fruito dell'agevolazione "prima casa". Solo in tale ipotesi, secondo l'Amministrazione, al contribuente che acquista un nuovo immobile contiguo ad altro alloggio di sua proprietà – allo scopo di accorparli e costituire un'unica unità abitativa – spetterebbe l'applicazione dell'agevolazione in commento anche sul secondo acquisto. Di contro, nel caso in cui il contribuente, al momento dell'acquisto della prima abitazione, non abbia fruito in concreto di tale agevolazione, ad esempio perché all'epoca

possedeva già altra abitazione acquistata con i benefici "prima casa", non potrebbe goderne neppure in occasione dell'acquisto della abitazione contigua nonostante la (sopravvenuta) sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla legge.^x Senonché, questa nuova tesi proposta dagli uffici dell'Agenzia delle Entrate risulta non solo infondata, ma altresì contraddetta dagli stessi documenti di prassi pubblicati dall'Amministrazione Finanziaria.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate sembrerebbe motivare il recupero a tassazione della maggiore imposta di registro sulla base di alcuni risalenti documenti di prassi, segnatamente della [Circolare 38/E del 12 agosto 2005](#), con cui l'Amministrazione Finanziaria, allo scopo di precisare le modalità di fruizione dell'agevolazione "prima casa" nel caso di abitazioni tra loro contigue, aveva preso in esame fattispecie nelle quali l'acquisto dell'immobile preposseduto e contiguo alla nuova abitazione avesse già fruito del beneficio fiscale.

Tuttavia, la circostanza che alcuni documenti di prassi abbiano analizzato fattispecie nelle quali l'immobile preposseduto avesse già fruito dell'agevolazione non può certamente costituire una causa ostativa alla possibilità di riconoscere il beneficio fiscale, anche laddove si riscontri la prepossessione di altra abitazione in relazione alla quale non si sia usufruito dei vantaggi di cui alla nota II-bis).

Orbene, allo scopo di evidenziare l'infondatezza della tesi avanzata dall'Amministrazione, è innanzitutto opportuno analizzare il contesto al cui interno è stata affermata la spettanza dell'agevolazione "prima casa" relativamente alla fattispecie dell'acquisto di immobili contigui e ripercorrere brevemente i chiarimenti elaborati sulla questione dall'Agenzia delle Entrate.

Come noto, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro nella misura agevolata del 2 per cento, la nota II-bis) all'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR richiede che "a) che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza ...; b) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare; c) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il

territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo ovvero" delle altre agevolazioni indicate nella nota medesima.

Ebbene, inizialmente, in base alla sua formulazione letterale, sembrava che tale disposizione dovesse essere interpretata nel senso dell'impossibilità di fruire dell'agevolazione nel caso di acquisti di immobili contigui – a prescindere che l'acquisto dell'abitazione preposseduta avesse o meno precedentemente goduto dell'agevolazione "prima casa" – per insussistenza delle condizioni sub b) e c).

Senonché, con la [sentenza del 22 gennaio 1998, n. 563](#) la Suprema Corte di Cassazione ha riconosciuto che il beneficio fiscale può *"riguardare anche alloggi risultanti dalla riunione di più unità immobiliari che siano destinate, nel loro insieme, dagli acquirenti a costituire un'unica unità abitativa"*. Pertanto, a decorrere dalla sentenza ora richiamata, la nota II-bis) è stata interpretata nel senso che le condizioni sub b) e c) non assumono rilevanza nel caso di acquisti di immobili contigui se destinati a costituire l'unica abitazione del contribuente. Tanto premesso, in continuità con l'orientamento della giurisprudenza di legittimità elaborato sul punto, l'Amministrazione Finanziaria con la [Circolare 38/E del 12 agosto 2005](#) ha fornito le sue prime precisazioni a riguardo, specificando al paragrafo 3.4. che "l'agevolazione "prima casa" spetta anche per l'acquisto di due appartamenti contigui destinati a costituire un'unica unità abitativa purché l'abitazione conservi, anche dopo la riunione degli immobili, le caratteristiche non di lusso di cui al [D.M. 2 agosto 1969](#) ... il regime di favore si estende all'acquisto di immobile contiguo ad altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto fruendo dei benefici c.d. "prima casa".

Tuttavia, dall'analisi dei documenti di prassi emessi successivamente alla Circolare 38/E del 12 agosto 2005, risulta indubbio che l'Agenzia delle Entrate abbia mutato la propria interpretazione nel senso di ammettere l'applicazione dell'agevolazione anche laddove l'acquisto dell'immobile preposseduto non avesse goduto dei vantaggi previsti dal regime "prima casa".

Ed infatti già con la [Risoluzione 142/E del 4 giugno 2009](#) l'Agenzia delle Entrate – nell'illustrare il trattamento fiscale di

un "atto di compravendita di un piccolo alloggio contiguo ad altra abitazione già di proprietà della parte che intende procedere all'acquisto" con la precisazione che "l'immobile che intende ampliare ... non ha fruito delle agevolazioni "prima casa"" – aveva espressamente affermato che "nel caso in esame, la peculiarità rispetto alla fattispecie che ha formato oggetto di chiarimenti nella circolare n. 38 del 2005 è data dalla novità nel godimento dell'agevolazione prima casa: l'abitazione da ampliare, infatti, è stata precedentemente acquisita senza fruire del regime di favore, in quanto tale possibilità non era prevista dalla normativa vigente *ratione temporis*. Ciò premesso, considerata l'assimilabilità della vicenda traslativa in esame all'ipotesi contemplata dalla circolare n. 38 del 12 agosto 2005, e tenuto conto, altresì, della evidente volontà del legislatore di favorire gli interventi finalizzati al miglioramento delle condizioni di utilizzo della prima casa, la scrivente è del parere che l'agevolazione vada riconosciuta anche in relazione alla fattispecie in esame, purché i due alloggi accorpati costituiscano un'abitazione unica rientrante nella tipologia degli alloggi non di lusso, in base alle prescrizioni recate dal decreto 2 agosto 1969". Nondimeno, i chiarimenti contenuti nella Risoluzione del 4 giugno 2009 sono stati successivamente confermati da ulteriori documenti di prassi.

Anzitutto con la [Circolare 31/E del 7 giugno 2010](#), con cui l'Amministrazione Finanziaria, nel rispondere al quesito con cui "un soggetto chiede se possa usufruire delle agevolazioni "prima casa" in relazione all'atto di acquisto di un alloggio da accorpare ad altro immobile già di proprietà. Il contribuente riferisce di avere acquistato l'immobile da ampliare nel 2007 senza godere del trattamento di favore in commento, per difetto, al momento del rogito, delle condizioni e dei requisiti di legge", ha affermato esplicitamente che "tenuto conto, altresì, della evidente volontà del legislatore di favorire gli interventi finalizzati al miglioramento delle condizioni di utilizzo della prima casa, la scrivente è del parere che l'agevolazione vada riconosciuta anche nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia fruito delle agevolazioni "prima casa" ... perché risultava già titolare, al momento della stipula del precedente atto di trasferimento, di altro immobile acquisito con le agevolazioni "prima casa".

Successivamente, con la [Risoluzione del 154/E del 19 dicembre 2017](#), l'Agenzia delle Entrate, con riferimento ad un'istanza di interpello in cui erano coinvolti nell'accorpamento tre

appartamenti, dei quali il primo era stato acquistato usufruendo dell'agevolazione "prima casa" mentre per il secondo le agevolazioni non potevano essere richieste, ha ulteriormente precisato che *"in considerazione dei principi già affermati da questa amministrazione, deve ritenersi, dunque, che le agevolazioni 'prima casa' debbano essere riconosciute anche nel caso rappresentato nella presente istanza di interpello riguardante l'acquisto di un appartamento da accorpare ad altri due appartamenti preposseduti, di cui uno contiguo, sito al terzo piano ed altro sottostante, ubicato al secondo piano.*

Non è di ostacolo a detta interpretazione, la circostanza che uno degli immobili preposseduti sia stato acquistato senza fruire delle agevolazioni in commento; occorre considerare, infatti, che analogamente al caso esaminato con la circolare n. 31 del 2010, le agevolazioni per detto acquisto non potevano essere richieste, in quanto la contribuente risultava già titolare, al momento della stipula dell'atto di trasferimento, di altro immobile agevolato".

Infine, sulla Rivista Fiscooggi (Rivista online dell'Agenzia delle Entrate) del 16 ottobre 2019, l'Amministrazione Finanziaria, fugando ogni possibile residuo dubbio sul punto, ha specificato che *"per l'acquisto di due unità immobiliari contigue i benefici "prima casa" spettano per entrambe quando, dopo la fusione degli immobili, l'abitazione risultante possiede le caratteristiche catastali indicate dalla normativa di favore (non deve cioè appartenere alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9) e in presenza di tutte le altre condizioni soggettive ed oggettive previste. Si può usufruire dell'agevolazione sia nel caso di acquisto contemporaneo delle unità immobiliari contigue sia nel caso in cui venga acquistata un'unità immobiliare confinante alla casa già posseduta, allo scopo di creare un'unica unità abitativa. In quest'ultimo caso, il beneficio spetta a prescindere dalla circostanza che l'immobile già posseduto sia stato acquistato con le agevolazioni "prima casa" o senza averne usufruito".*

Ebbene, alla luce dei documenti di prassi richiamati, con riferimento alla fattispecie degli immobili contigui, non vi è alcun dubbio circa la spettanza dell'agevolazione "prima casa" anche laddove risulti la prepossidenza di un'abitazione rispetto alla quale non si abbia fruito del beneficio fiscale in sede di acquisto.

Inoltre, è opportuno rilevare come la nuova tesi con cui gli uffici dell'Agenzia delle Entrate pretendono di disconoscere

l'applicazione dell'agevolazione contrasta non solo con i chiarimenti offerti dall'Amministrazione Finanziaria con i propri documenti di prassi, ma anche con le finalità perseguite dalla disposizione agevolativa.

Ed invero, con riferimento alla fruizione dell'agevolazione "prima casa" nell'ipotesi di immobili contigui destinati a costituire un'unica abitazione, il consolidato insegnamento della giurisprudenza di legittimità afferma che le uniche condizioni che l'acquisto immobiliare deve soddisfare ai fini del godimento del beneficio fiscale sono rappresentate dall'intenzione del contribuente di unificare le due abitazioni in un'unica unità immobiliare e dalla circostanza che il nuovo immobile sorto dall'unificazione delle abitazioni contigue non costituisca un alloggio di lusso.

A tal proposito, infatti, la Suprema Corte di Cassazione ha recentemente ribadito che "in tema di agevolazioni tributarie, i benefici per l'acquisto della "prima casa" possono essere riconosciuti anche quando siano più di una le unità immobiliari contemporaneamente acquistate purché ricorrano due condizioni e cioè la destinazione, da parte dell'acquirente, di dette unità immobiliari, nel loro insieme, a costituire un'unica unità abitativa e la qualificabilità come alloggio non di lusso dell'immobile così "unificato" (cfr. [Cass., 23 marzo 2011, n. 6613](#); [Cass., 25 febbraio 2008, n. 4739](#); [Cass., 3 giugno 1998, n. 5433](#); [Cass., 22 gennaio 1998, n. 563](#)); e si è al riguardo rilevato, altresì, che l'agevolazione presuppone che, entro il termine di tre anni dalla registrazione, deve esser dato *"effettivo seguito all'impegno assunto dai contribuenti, in sede di rogito, di procedere all'unificazione dei locali"* (Cass., 6 aprile 2017, n. 9030)", aggiungendo inoltre che *"sulla tematica in trattazione, è emerso un conforme orientamento interpretativo della prassi amministrativa che, per di più, ha espressamente esteso il sopra ricordato principio giurisprudenziale, - avuto riguardo alla sua intrinseca vis espansiva, ed al principio paritario che vi è necessariamente sotteso, - agli atti di acquisto successivi se, giustappunto, connotati dall'accorpamento di unità immobiliari finitime (v. le istruzioni e gli orientamenti operativi dell'Agenzia delle Entrate di cui alla circolare n. 25/E, del 25 febbraio 2005, punto 3.4, ed alle [Risoluzioni n. 142/E, del 4 giugno 2009, e n. 154, del 19 dicembre 2017](#))"* (così [Cass., sez. Trib., 12 giugno 2020, n. 11322](#)).

Ne consegue, dunque, che ai fini della fruizione dell'agevolazione in discorso, alcuna rilevanza può essere attribuita alla circostanza che il primo acquisto abbia o meno scontato l'imposta di registro in misura agevolata.

Infine, si deve osservare come siffatta interpretazione non meriti di essere condivisa anche alla luce dei possibili profili di incostituzionalità che ne potrebbero derivare.

Ed infatti, come noto, soltanto a decorrere dal 2016, in seguito alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 55, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è stato inserito il comma 4-bis nella nota II-bis) dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR ai sensi del quale *"L'aliquota del 2 per cento si applica anche agli atti di acquisto per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, all'atto di cui al periodo precedente si applica quanto previsto dal comma 4"*.

Ne consegue che con riferimento agli acquisti degli immobili preposseduti avvenuti prima del 2016, in assenza della previsione di cui al citato comma 4-bis, molti contribuenti, che avevano già fruito dell'agevolazione in discorso, non hanno potuto richiedere l'applicazione del regime "prima casa", anche laddove nel medesimo anno abbiano venduto l'immobile che ostava all'applicazione del beneficio fiscale.

Pertanto, deve desumersi, gli uffici dell'Amministrazione Finanziaria tentano di negare la spettanza dell'agevolazione, con riferimento all'acquisto del nuovo immobile da unire a quello preposseduto, soltanto sulla base della circostanza che rispetto a quest'ultimo il contribuente non avrebbe potuto fruire del beneficio fiscale in ragione di una normativa oggi non più vigente. Senonché, disconoscere un'agevolazione sulla base di una normativa ormai abrogata configura un'evidente e palese disparità di trattamento rispetto a tutte quelle fattispecie identiche che si sono però venute a verificare in seguito all'entrata in vigore del comma 4-bis della nota II-bis) dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR.

Ebbene, tanto premesso, risulta evidente come una simile interpretazione della citata nota II-bis) condurrebbe inevitabilmente a una dichiarazione di incostituzionalità di tale disposizione per violazione degli artt. 3 e 53 Cost., posto che, ai

sensi dei predetti articoli, devono ritenersi contrastanti con il dettato costituzionale, in quanto determinano una ingiustificata disparità di trattamento, quelle norme che fanno dipendere la non spettanza di un'agevolazione dall'applicazione di una disposizione non più vigente. Ed infatti, ai fini della fruizione dell'agevolazione in discorso, si configurerebbe un'insanabile discriminazione tra fattispecie identiche e che differiscono tra loro soltanto per l'essere avvenute antecedentemente o successivamente alla modificazione di una disciplina non più in vigore.

*a cura di Fabio Spinelli Barrile, Giordano | Merolle Studio

Legale Tributario

Gli ultimi contenuti di Amministrativo →

26 Settembre 2023

Alunno autistico: il genitore ha libero accesso a tutta la documentazione scolastica

di *Pietro Alessio Palumbo*

25 Settembre 2023

Free **L'opera di artista morto e risalente a più di 70 anni è esportabile solo dopo verifica del vincolo culturale**

di *Paola Rossi*

22 Settembre 2023

Le FAQ non sono fonti del diritto ma la "fiducia" del cittadino va tutelata

di *Pietro Alessio Palumbo*

21 Settembre 2023

Free **Padre assente, sì all'assunzione del cognome materno**

di *Francesco Machina Grifeo*

21 Settembre 2023

Free **L'AGCM si oppone al rafforzamento dei poteri del Giudice amministrativo**

di *Edoardo Cazzato**

Il Sole 24 ORE aderisce a  The Trust Project

P.I. 00777910159 | © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati

Il Sole
24 ORE