

DISCIPLINA AGEVOLATA "PRIMA CASA" APPLICABILE A BENI PERTINENZIALI DA ACCORPARSI

Si chiede se sia da considerarsi corretto il comportamento dell'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate che, in ipotesi di acquisto contestuale di due unità immobiliari da accorpare in un'unica unità abitativa e due garage, di pertinenza delle predette abitazioni, da accorpare in un'unica unità pertinenziale, ha negato l'applicazione dell'agevolazione "prima casa" in relazione al secondo bene pertinenziale.

Come più volte affermato dall'Agenzia delle Entrate *«l'agevolazione "prima casa" spetta anche in caso di acquisto contemporaneo di immobili contigui destinati a costituire un'unica unità abitativa, ovvero di un immobile contiguo ad altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto fruendo dei benefici cosiddetta "prima casa" e finalizzato a costituire con quest'ultima un'unica unità abitativa»*⁽¹⁾ purché sussistano tutti i requisiti e le condizioni previste dalla nota II-bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR e l'abitazione risultante dall'unione di detti immobili mantenga le caratteristiche ivi previste, ovvero non rientri nelle categorie catastali A1, A8 e A9.

L'amministrazione finanziaria, allineandosi alla posizione accolta dalla giurisprudenza⁽²⁾, ha quindi ammesso un temperamento alla disciplina agevolata in questione, *«in un'ottica volta a favorire l'acquisto della prima casa e, entro certi limiti, anche gli interventi finalizzati al miglioramento delle condizioni di utilizzo della stessa»*, ritenendo il beneficio spettante sia nell'ipotesi di acquisto di due appartamenti contigui destinati a costituire un'unica unità abitativa che di acquisto di immobile contiguo ad altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto fruendo dei benefici cosiddetti "prima casa", purché per l'alloggio complessivamente realizzato ricorrano tutte le altre condizioni previste dalla norma agevolativa, ossia l'ubicazione dell'immobile, l'assenza di altri diritti reali vantati su immobili ubicati nello stesso comune. Ed inoltre, quanto al requisito sub lettera c), ha stabilito che, nel caso di acquisto di immobile contiguo ad altra casa di abitazione già posseduta, il contribuente non dovrà rendere la dichiarazione di non possedere altro immobile o quota di immobile acquistato con i benefici "prima casa"⁽³⁾.

Ciò posto, va altresì ricordato che ai sensi del comma 3 della citata Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, l'agevolazione "prima casa" si applica, sussistendone i requisiti ivi precisati, anche all'acquisto, contestuale o con atto separato⁽⁴⁾, delle pertinenze dell'immobile acquistato con la stessa agevolazione.

La predetta disposizione pone tuttavia un limite quantitativo all'acquisto agevolato di più pertinenze. Più precisamente, la norma in questione prevede che: *«Le agevolazioni di cui al comma 1, sussistendo le condizioni di cui alle lettere a), b) e c) del medesimo comma 1, spettano per l'acquisto, anche se con atto separato, delle pertinenze dell'immobile di cui alla lettera a). Sono ricomprese tra le pertinenze, **limitatamente ad una per ciascuna categoria**, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, che siano destinate a servizio della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato»*.

L'acquisto agevolato non può pertanto riguardare più di una pertinenza per ciascuna categoria catastale.

La norma, come evidenziato in più occasioni ⁽⁵⁾, comprenderebbe tra le pertinenze le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, destinate a servizio della casa di abitazione e per tali pertinenze introdurrebbe una limitazione alla concessione delle agevolazioni: la limitazione di una sola pertinenza per ciascuna categoria catastale.

Stando, quindi, alla lettera della legge se nell'acquisto di un'abitazione con più pertinenze della medesima categoria catastale, si richiedono le c.d. agevolazioni "prima casa" si applica l'imposta nella misura ridotta per il bene principale e per una sola pertinenza per categoria, tra quelle elencate, mentre le ulteriori pertinenze della stessa categoria subiscono la tassazione ordinaria.

Nel caso in esame, posto che, come indicato, oggetto di trasferimento sarebbero due distinti beni pertinenziali, entrambi appartenenti alla categoria catastale C/6, l'aliquota agevolata per la "prima casa" dovrebbe trovare applicazione solo per una delle due pertinenze acquistate ⁽⁶⁾.

Tuttavia, potrebbe assumere rilievo, in tal senso, la circostanza che l'acquisto dei due immobili accessori risulterebbe finalizzato a costituire, in seguito, un'unica unità pertenziale, unitariamente classificabile sul piano catastale.

Come visto, la soluzione individuata in via interpretativa da parte dell'amministrazione finanziaria in ipotesi di acquisto di unità abitative contigue, destinate ad essere accorpate, consente di estendere, in tali casi, l'agevolazione "prima casa" proprio in funzione del successivo accorpamento delle stesse, superando le condizioni della "non prepossidenza" di altra abitazione nel comune e della "novità" nel godimento della agevolazione, previste rispettivamente dalla lettere b) e c) della nota II-*bis* cit., anche in ragione della interpretazione offerta dalla giurisprudenza di legittimità ⁽⁷⁾ secondo cui, ai fini della applicazione del beneficio non rileverebbe «*la consistenza e la destinazione che tali immobili avevano prima di essere venduti, ma quella che ricevono a seguito dell'acquisto*».

Pertanto, con riferimento alla disciplina agevolata applicabile alle pertinenze, sopra richiamata, nonostante il tenore della norma, potrebbe ritenersi ragionevole ammettere un suo temperamento e conseguentemente consentire l'accesso al beneficio in questione laddove, in sede di acquisto, si assuma l'impegno ad accorpare i due immobili accessori nell'ottica di costituire un'unica unità pertenziale, dotata di propria autonomia. A tal fine occorrerà che le pertinenze risultino effettivamente accorpabili in unica unità immobiliare e che quindi siano adiacenti, non rilevando la capienza dei locali ai fini della agevolazione.

Per effetto dell'avvenuta unificazione la nuova unità immobiliare dovrà essere autonomamente censita, di modo che la pertinenza "agevolata" risulti una sola per la categoria di appartenenza e il previsto criterio di "unicità" possa dirsi rispettato, salva la verifica da parte dell'Ufficio locale competente, dell'intervenuto accorpamento degli immobili, risultante anche dalle conseguenti variazioni catastali.

Deve, ad ogni modo, osservarsi che con riferimento alla questione affrontata non si individuano precedenti di prassi o giurisprudenza.

Vittoria La Peccerella

- 1)** Da ultimo cfr. circolare del 29/05/2013 n. 18/E.; ed inoltre cfr. risoluzione 142/E del 4/6/2009, circolare 38/E del 12/8/2005, risoluzione n.25/E del 25/2/2005.
- 2)** Cass., n. 563 del 22 gennaio 1998; Cass. n. 5433 del 3 giugno 1998; Cass. n. 10981 del 14 maggio 2007; CTP Lombardia, sez. XXI, 20-5-2011, n.177
- 3)** Si veda Mastroiacovo V., Applicabilità dell'agevolazione cd. prima casa all'ampliamento dell'immobile già acquistato con i benefici. Ancora dubbi sull'agevolazione nel caso di acquisto di unità contigue, Segnalazione novità prassi interpretative in CNN Notizie n. 34 del 1° marzo 2005.
- 4)** Se l'acquisto avviene con atto separato devono sussistere le condizioni di cui alle lettere a), b), c) del comma 1 della nota II-bis.
- 5)** Cfr. Studio n. 51-1999/T, Pertinenze e "prima casa", est. BELLINI L.; Risposta a Quesito n. 232-2007/T, est. GIUNCHI P. Cfr. inoltre BELLINI L., Problematiche concernenti il trasferimento della prima casa di abitazione, in Atti del convegno: "Novità e problemi relativi alla imposizione tributaria degli immobili", Roma 22-23 settembre 2006, I Quaderni della Fondazione Italiana per il Notariato, Il Sole 24 ore, Milano, 2006, pag. 156 ss.
Più volte sono state espresse, da parte del CNN, perplessità in ordine all'interpretazione del carattere tassativo della pertinenze agevolabili, dell'elencazione fornita dal legislatore, al comma 3, Nota II-bis, art. 1, Tariffa, Parte prima, TUS ed alla necessità, ai fini della applicabilità dell'agevolazione, di un censimento unitario con l'immobile principale. (si veda la Nota di commento alla pronuncia della Cassazione n. 6259/2013, pubblicata su CNN Notizie del 13 maggio 2013). Non risulta, tuttavia, che l'Amministrazione finanziaria si sia nuovamente pronunciata sul tema, mutando la posizione restrittiva, assunta in precedenza (cfr. circ. n. 38/E/2005, par. 7) e, di recente, ripresa all'interno della circolare n. 18/E del 29 maggio 2013 (par. 3.11.2) "La tassazione degli atti notarili - Guida operativa".
- 6)** Si veda la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate del 20/06/2007, n. 139/E.
- 7)** Cfr. Cass. n. 5433, del 3 giugno 1998, cit.