

AGEVOLAZIONE “PRIMA CASA” - PRECEDENTE ACQUISTO PER SUCCESSIONE AGEVOLATO

Risposta del 12 maggio 2016

Si chiede di conoscere se un soggetto, già titolare di un immobile, acquistato per successione o donazione con le agevolazioni “prima casa”, possa acquistare, a titolo oneroso, altro immobile con le suddette agevolazioni.

In primo luogo, occorre delineare il quadro normativo di riferimento, precisando che l’agevolazione “prima casa”, introdotta nell’ordinamento tributario come beneficio fiscale riferito solo agli atti traslativi a titolo oneroso, per effetto dell’articolo 69, commi 3 e 4, L. 21 novembre 2000 n. 342, è stata poi estesa, con riguardo alle sole imposte ipotecaria e catastale, anche ai trasferimenti che avvengano per donazione e successione per causa di morte ⁽¹⁾.

In particolare, l’art. 69, commi 3 e 4, dispone l’applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa per i trasferimenti della “prima casa” derivanti da successioni o donazioni, *«quando, in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall’articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte I, allegata al Dpr 26 aprile 1986, n. 131(...)»*, richiedendo che *«le dichiarazioni di cui alla nota II-bis dell’articolo 1 della tariffa, (...) sono rese dall’interessato nella dichiarazione di successione o nell’atto di donazione»* ⁽²⁾.

Ciò premesso, in questa sede si esamina l’aspetto relativo alla reiterabilità dell’agevolazione in occasione di successivo acquisto, a titolo oneroso, e, dunque, alla possibilità di richiedere le agevolazioni “prima casa” di cui alla Nota II-bis dell’art. 1 della Tariffa allegata al DPR n.131/1986 (TUR) con riguardo all’ipotesi di successivo acquisto di un altro immobile a titolo oneroso, effettuato dopo aver goduto delle agevolazioni contenute nell’art. 69 della L. 342/2000.

Dalla prassi dell’Amministrazione finanziaria sembra emergere l’intento di tenere distinta l’agevolazione “prima casa” prevista per gli atti a titolo gratuito (ex art. 69, commi 3 e 4, L. 21 novembre 2000 n. 342, solo per le imposte ipotecaria e catastale) da quella per gli atti a titolo oneroso (ai sensi della Nota II-bis dell’articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, per l’imposta di registro), ritenendo che le due agevolazioni (benché omonime) abbiano presupposti diversi ⁽³⁾.

L’asserita diversità dei presupposti, pertanto, ha portato l’Amministrazione finanziaria ad affermare, con la Circolare n. 44/E del 2001 (e, poi, a ribadire con la successiva circolare n. 38/E del 12 agosto 2005), in relazione al suddetto art. 69, che «l’applicazione dell’agevolazione in argomento non preclude la possibilità, in sede di successivo acquisto a titolo oneroso di altra

abitazione, di fruire dei benefici previsti dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, per la diversità dei presupposti che legittimano l'acquisto del bene in regime agevolato»⁽⁴⁾.

A tal proposito, lo STUDIO n. 30-2005/T del CNN, *Decadenza dalle c.d. agevolazioni "prima casa"*, est. BELLINI (approvato dalla Commissione Studi tributari il 18 marzo 2005, pubblicato in data 21 aprile 2005), pur ritenendo pienamente condivisibile la conclusione della suddetta Circolare, ossia che «il precedente acquisto agevolato per successione o donazione non è di ostacolo al successivo acquisto agevolato per atto tra vivi, sempre che sussistano le condizioni di cui alle lettere a), b) e c) della Nota II-bis (...)», ha rilevato che «la giustificazione della reiterazione dell'agevolazione per l'eventuale successivo acquisto a titolo oneroso è da ricercarsi piuttosto nel testo della lettera c) della Nota II-bis e non in una "diversità di presupposti", non ricavabili nel sistema delle norme in vigore»⁽⁵⁾.

Pertanto, la possibilità di usufruire delle agevolazioni "prima casa", nell'ipotesi di successivo acquisto di immobile a titolo oneroso, emerge dallo stesso tenore letterale della succitata lett. c), la quale prevede espressamente che l'acquirente possa beneficiare dell'agevolazione qualora «*nell'atto di acquisto dichiararsi di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio 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*», dunque con le agevolazioni di cui agli articoli ivi espressamente e tassativamente indicati, tra i quali non figura il suddetto art. 69⁽⁶⁾.

In dottrina, era stato, difatti, osservato che, dal tenore letterale della disposizione di cui alla lett. c), deriva che il soggetto che abbia già usufruito delle c.d. agevolazioni "prima casa" in occasione di un acquisto a titolo oneroso, e sia ancora titolare dell'immobile acquistato, non può invocare le agevolazioni per un acquisto a titolo gratuito⁽⁷⁾.

Tuttavia, oggi, alla luce delle modifiche apportate dalla Legge di Stabilità 2016 alla Nota II-bis succitata, con l'introduzione del comma 4-bis, l'acquisto del nuovo immobile in regime agevolato, con l'impegno a rivendere quello preposseduto, può essere effettuato anche per successione o donazione, in virtù di quanto disposto dall'art. 69, commi 3 e 4, della L. n. 342/2000, purchè nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione, con cui si acquista l'immobile con regime agevolato, risulti l'impegno a trasferire entro un anno l'immobile preposseduto⁽⁸⁾.

Al contrario, è sempre risultato pacifico che il contribuente che abbia goduto delle agevolazioni per un acquisto a titolo gratuito, possa effettuare successivamente un acquisto con le agevolazioni a titolo oneroso, poiché l'acquisto precedente è stato effettuato utilizzando le agevolazioni di cui all'art. 69, comma 3, della L. n. 342/2000⁽⁹⁾.

Tuttavia, l'agevolazione non può essere invocata se l'immobile preposseduto, acquistato a titolo gratuito, è ubicato nel medesimo Comune⁽¹⁰⁾. Tale condizione risulta, peraltro, impeditiva anche alla luce della Legge di Stabilità 2016; considerato, difatti, che ai sensi del comma 4-bis il requisito di cui alla lettera b) va verificato " *senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c)* ", non sembra che il regime agevolato possa essere concesso qualora l'acquirente acquisti un nuovo immobile essendo ancora titolare di un'altra abitazione

situata nello stesso Comune e acquistata in regime ordinario oppure a titolo gratuito (in quest'ultimo caso anche laddove ci si sia avvalsi del regime agevolato in materia di imposta ipotecaria e catastale ai sensi dell'art. 69 della legge 21 novembre 2000 n.342, perché trattasi di agevolazioni diverse da quelle richiamate alla detta lettera c) ⁽¹¹⁾).

In definitiva, con riguardo al caso di specie, ritenendo ammissibile, sulla base di quanto suesposto, la reiterabilità delle suddette agevolazioni, è opportuno precisare come questa resti comunque subordinata al rispetto dei requisiti di cui alla lett. b) della succitata Nota II-bis.

Debora Fasano

- 1) La Circolare n. 44/E del 7 maggio 2001, avente ad oggetto l'“*Imposta sulle successioni e donazioni – Legge 21 novembre 2000, n. 342, art. 69*”, ritiene che «la *ratio* della disposizione legislativa è riconducibile alla volontà di favorire in capo al contribuente l'acquisizione della prima abitazione, in analogia alla corrispondente agevolazione in materia di imposta di registro. In entrambe le fattispecie, infatti, è da ritenere che il legislatore intende privilegiare l'acquisto di un solo immobile da parte di un singolo contribuente».
- 2) Sulla portata dell'art. 69 della L. n. 342/2000, oltre alla Circ. n. 44/E, v., in senso conforme, la precedente Circ. Min. Fin. n. 207/E del 16 novembre 2000; v., altresì, Circ. n. 2/E del 21 febbraio 2014. Per l'approfondimento delle agevolazioni in oggetto, cfr., in dottrina, MASTROIACOVO, *Agevolazioni relative alle imposte ipotecarie e catastali*, in *L'imposta sulle successioni e donazioni tra crisi e riforme*, 2001, 101 ss.
- 3) Cfr. risposta a quesito n. 90-2008/T, in tema di «Agevolazione “prima casa” Acquisto box di pertinenza immobile acquistato senza agevolazione», in *CNN notizie* del 17 luglio 2008, est. CANNIZZARO.
- 4) Sul punto cfr. MASTROIACOVO, *op. cit.*, p. 118, secondo la quale tale affermazione, tuttavia, non risulta chiaro a quali soggetti debba essere riferita, in quanto «l'Agenzia non distingue mai tra dichiaranti e beneficiari per estensione»; cfr. sul punto STUDIO n. 21-2002/T, *La posizione del beneficiario per estensione delle agevolazioni prima casa in materia di successione e donazione*, approvato dal Consiglio Nazionale il 17 dicembre 2002, pubblicato in data 7 gennaio 2003, estt. FRIEDMANN- CIPOLLINI.
Sempre con la Circolare n. 44/E del 2001, l'Agenzia ha ritenuto che, nel caso, invece, di ulteriore acquisizione per successione o donazione «i soggetti che hanno già fruito dell'agevolazione in argomento non possono goderne nuovamente, salvo che il trasferimento abbia ad oggetto quote dello stesso bene»; cfr. sul punto risposta a quesito n. 76-2012/T in tema di «Agevolazioni prima casa per successioni e donazioni», in *CNN notizie* del 7 marzo 2013, est. MASTROIACOVO. In senso contrario alla suddetta Circolare, v. STUDIO n. 69-2001/T, *Circolare 7 maggio 2001 n. 44/E dell'Agenzia delle Entrate, avente per oggetto "Imposta sulle successioni e sulle donazioni - Legge 21 novembre 2000, n. 342, art. 69". Aspetti particolari.*, approvato dal Consiglio Nazionale il 26 luglio 2001, pubblicato in data 9 agosto 2001, estt. BELLINI- FRIEDMANN, secondo i quali «non si comprende quale sia il presupposto normativo che porta l'estensore della Circolare a negare la reiterabilità negli altri casi»; in senso analogo v. anche BELLINI, *Problematiche concernenti il trasferimento della c.d. prima casa di abitazione*, in *Novità e problemi nell'imposizione tributaria relativa agli immobili*, Quaderni della Fondazione italiana per il Notariato, 2006, 167, secondo cui «non si comprende tale preclusione che non si ricava dalla lettera della legge».
- 5) V. BELLINI, *op. ult. cit.*, 166-167.
- 6) Sulle ragioni per le quali la titolarità della proprietà (piena, nuda o superficiaria) di (o di diritti reali su) un'abitazione acquistata per successione o donazione con l'agevolazione disposta dal suddetto art. 69 non è di impedimento all'acquisto, con l'agevolazione “prima casa” (di cui all'art. 1, secondo periodo, TP1), di un'abitazione mediante atto traslativo a titolo oneroso, cfr. BUSANI, *L'agevolazione per l'acquisto della “prima casa”*, 2015, 802-803, il quale ravvisa due ragioni: «a) nell'elenco degli acquisti agevolati “impedienti” l'ottenimento dell'agevolazione “prima casa”, contenuto nella Nota II-bis, comma 1, lett. c), all'articolo 1, TP1, non compare l'acquisto agevolato di cui all'art. 69, commi 3 e 4. Legge 21 novembre 2000, n. 342; b) le norme agevolative richiamate nella Nota II-bis, comma 1, lett. c), all'articolo 1, TP1, concernono l'affievolimento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale (e indirettamente anche dell'IVA) mentre la norma agevolativa di cui all'articolo 69, commi 3 e 4, legge 21 novembre 2000, n. 342, concerne esclusivamente (abbattendole alla misura fissa) le imposte ipotecaria e catastale (di modo che, quando si valutano l'agevolazione disposta dall'art.

69, commi 3 e 4. Legge 21 novembre 2000, n. 342 e quella disposta dall'art. 1, secondo periodo, TP1, si conclude che non si tratta della *stessa* agevolazione ma di due *diverse* agevolazioni e che quindi il contribuente in questione non sta beneficiando nuovamente della "medesima" agevolazione di cui già si è avvalso in passato)».

- 7) V. BELLINI, *op. ult. cit.*, 166; cfr., altresì, risposta a quesito n. 247-2008/T in tema di «*Acquisto a titolo oneroso di garage da adibire a pertinenza dell'immobile ad uso abitativo caduto in successione - Applicabilità delle agevolazioni prima casa e dell'opzione per il prezzo valore*», in *CNN notizie* del 15 gennaio 2009, est. DENORA, secondo la quale «non è possibile richiedere le agevolazioni previste dal suddetto art. 69, dopo aver usufruito delle agevolazioni di cui alla Nota II-bis in relazione ad un precedente acquisto a titolo oneroso».
- 8) V. STUDIO n. 5-2016/T, *Novità in tema di condizioni per gli acquisti della 'prima casa di abitazione' nella Legge di Stabilità 2016*, approvato dalla Commissione Studi tributari il 22 gennaio 2016, pubblicato in data 25 gennaio 2016, est. LOMONACO; v. Circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016 e Segnalazione Novità Prassi Interpretativa, *Legge di Stabilità 2016. Le risposte di Telefisco ai quesiti di interesse notarile*, in *CNN notizie* del 4 febbraio 2016, estt. MASTRONE-FASANO.
- 9) V. BELLINI, *op. ult. cit.*, 166; sempre con riguardo al profilo della reiterabilità dell'agevolazione, cfr., altresì, MASTROIACOVO, *Agevolazioni relative alle imposte ipotecarie e catastali*, in *L'imposta sulle successioni e donazioni tra crisi e riforme*, 2001, 118 ss, la quale, una volta evidenziato che il legislatore, per il caso di acquisto a titolo oneroso della prima abitazione di proprietà, in relazione al quale si sia usufruito dell'agevolazione, non consente la concessione del beneficio per un successivo acquisto a titolo liberale, mentre per il caso inverso nulla dispone, osserva come sia evidente che egli, così disponendo, «ha voluto tenere conto della ratio istitutiva dell'agevolazione per gli acquisti a titolo oneroso e, dunque, attribuire maggiore rilevanza all'orientamento del risparmio del soggetto in funzione dell'acquisto della proprietà di abitazione rispetto alla diversa ipotesi in cui la proprietà abbia sì ad oggetto una casa di abitazione, ma il suo acquisto derivi dall'attività di altri».
- 10) V. STUDIO n. 69-2001/T cit..
- 11) V. STUDIO n. 5-2016/T cit.; cfr. anche Segnalazione Novità Prassi Interpretativa, *Le risposte dell'Agenzia delle Entrate ad alcuni quesiti posti da organi di stampa*, in *CNN notizie* del 27 aprile 2016, estt. MASTRONE-FASANO.