



Igino Sorbino
Dottore Commercialista
Revisore Contabile
iginosorbino@sorbino.191.it

News per i Clienti dello Studio del 29 Novembre 2019

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Agevolazione prima casa e attività lavorativa

L'agevolazione prima casa rappresenta un bonus estremamente importante nel nostro Paese, in quanto tende a favorire l'accesso del risparmio popolare all'acquisto della prima casa. Nonostante l'apparenza **il bonus non richiede espressamente la destinazione dell'immobile acquistato con l'agevolazione come prima casa.** La Cassazione (sentenza n. 13850/2017) individua lo scopo perseguito dalla norma nella incentivazione dell'investimento del risparmio nella proprietà di una unità immobiliare nel Comune di residenza o di lavoro dell'interessato. Ciò che conta, infatti, è l'ubicazione dell'immobile non di lusso che deve trovarsi nel comune in cui il contribuente risiede, o intende risiedere entro 18 mesi dall'acquisto ovvero in cui lo stesso svolga la propria attività. **L'agevolazione è preclusa nei casi specificamente individuati dalla legge.** Nel presente intervento ci occupiamo della **relazione esistente tra il bonus e l'attività lavorativa svolta dal contribuente.**

Agevolazione prima casa: aspetti generali

Il comparto delle **imposte indirette** riconosce un'**agevolazione fiscale legata all'acquisto della prima casa.** Il bonus dà attuazione alla norma primaria contenuta nell'**art. 47, comma 2, Cost.** (laddove viene stabilito il principio per il quale la Repubblica "... *(f)avorisce l'accesso del risparmio popolare alla proprietà dell'abitazione*"), mediante una riduzione dell'imposta di registro e dell'iva dovuti dal contribuente in occasione dell'acquisto.

Si riporta di seguito una **sintesi della tassazione dell'acquisto in regime agevolato** (Nota II-bis, art. 1, Tariffa, parte I, all. DPR 131/1986).

CEDENTE IMPRESA

Imposte	Con bonus		Senza bonus	
	<i>Esenzione iva art. 10 n. 8-bis</i>	<i>Regime iva</i>	<i>Esenzione iva art. 10 n. 8-bis</i>	<i>Regime iva</i>
Imposta di registro	2%	200 €	9%	200 €
Imposta ipotecaria	50 €	200 €	50 €	200 €
Imposta catastale	50 €	200 €	50 €	200 €
Iva	Es. art. 10 n. 8-bis	4%	Es. art. 10 n. 8-bis	10% - 22%

CEDENTE PRIVATO				
Imposte	Con bonus		Senza bonus	
	<i>Esenzione iva art. 10 n. 8-bis</i>	<i>Regime iva</i>	<i>Esenzione iva art. 10 n. 8-bis</i>	<i>Regime iva</i>
Imposta di registro	2%	Non pertinente	9%	Non pertinente
Imposta ipotecaria	50 €		50 €	
Imposta catastale	50 €		50 €	
Iva	Fuori campo iva		Fuori campo iva	

La *ratio* dell'agevolazione è da ricercare nella incentivazione all'acquisto di immobili, preposti al normale uso abitativo.¹ La Nota II-bis, art. 1, Tariffa, parte I, all. DPR 131/1986, delimita la portata applicativa del bonus prima casa agli *"atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse"* ricorrendo le condizioni che più avanti esamineremo.

OSSERVA

Sono agevolate pertanto "le case di abitazione".

In merito alla definizione di "casa di abitazione" è intervenuta l'agenzia delle entrate, mediante il documento del quale si riporta appena più avanti uno stralcio significativo.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. n. 14/1981

... **per casa di abitazione deve intendersi ogni costruzione** destinata a dimora delle persone e delle loro famiglie, cioè **strutturalmente idonea ad essere utilizzata ad alloggio stabile** di singole persone o di nuclei familiari, **a nulla rilevando la circostanza che la stessa sia abitata in via permanente o saltuaria.**

Rientrano nell'ambito di specie:

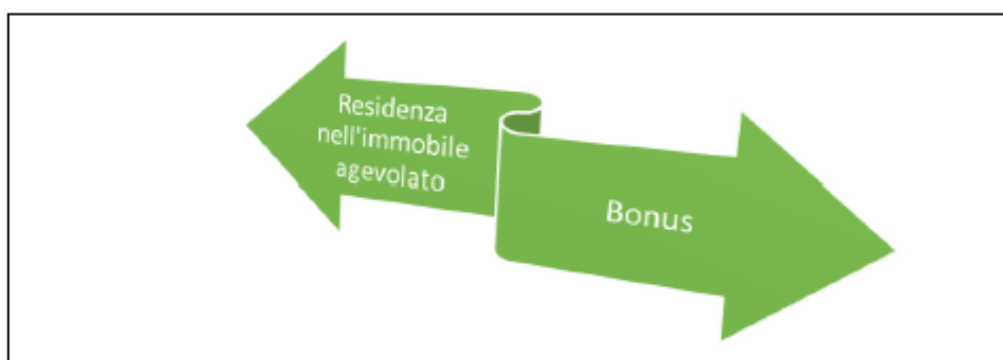
- immobili destinati ad abitazione;
- accatastati in una categoria del Gruppo "A", fatta eccezione per le categorie che individuano gli immobili di lusso (A/1, A/8 e A/9).

Utilizzo della "casa di abitazione" ai fini del godimento del bonus

Si pone la questione della effettiva destinazione dell'immobile acquistato con il bonus.

OSSERVA

Non è pertanto necessario il requisito della residenza, collegato all'immobile agevolato, ricordando che la residenza, appunto, coincide con il luogo in cui la persona ha la dimora abituale (art.43 c.2 c.c.), ovvero il luogo in cui il soggetto mostra di mantenere il centro delle proprie relazioni familiari e sociali nel quale il soggetto ritorna quando possibile. L'abitualità della dimora non richiede la definitività e la continuità (CASS., n.1738/1986).



Per rafforzare la definizione di "case di abitazione" nei termini anzidetti, si prenda in considerazione il chiarimento pervenuto dall'agenzia delle entrate di seguito riportato, relativo alla **correlazione tra il godimento del bonus e la locazione a terzi del bene agevolato.**

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. n. 1/1994, § 4, n. 4

Qualora oggetto del contratto sia **l'acquisto di un immobile locato**, lo stesso **rientra** - come già precisato in precedenza con la circolare n. 29 del 1982 - **nella forma di favore purché ricorrano le altre condizioni previste dalla legge.**

Il cambio di destinazione dell'immobile agevolato

Restando così sul solco seguito da codesto intervento, volto ad esaminare la correlazione tra il bonus e l'attività lavorativa del contribuente, si prenda in considerazione il caso in cui questi acquisisca un immobile godendo del beneficio prima casa nel caso in cui il bene sia successivamente destinato ad ufficio.

La norma non prevede espressamente tale ipotesi tra le cause di decadenza del beneficio.² La possibilità di acquistare l'immobile godendo del bonus, per poi adibirlo ad uso ufficio trova conferma nella stessa prassi amministrativa.

PRASSI AMMINISTRATIVA

R.M. n. 86/2010

Non è richiesta dalla norma la verifica del concreto utilizzo che dell'immobile viene fatto né con riferimento alle case di abitazione che il contribuente già possiede e che possono precludere l'accesso all'agevolazione né con riferimento all'immobile che si intende acquistare.

Com'è noto, infatti, l'applicazione della vigente disposizione in materia di agevolazioni "prima casa" non risulta subordinata alla condizione, più restrittiva, che l'immobile oggetto del trasferimento agevolato venga destinato ad "abitazione principale" dell'acquirente e pertanto, l'agevolazione trova applicazione con riferimento a tutti gli immobili che abbiano natura abitativa e che non abbiano le caratteristiche "di lusso"

...

OSSERVA

Sulla scorta delle suesposte condizioni la destinazione successiva ad uso ufficio dell'immobile agevolato non preclude il godimento del beneficio, nel caso della conservazione della categoria catastale.³

Occorre considerare il filone giurisprudenziale che muove in direzione opposta rispetto all'orientamento appena proposto, laddove l'immobile acquistato con il bonus subisca una **modifica catastale**.

GIURISPRUDENZA⁴

Cass., n. 14173/2013
(caso: *variazione urbanistica che adibiva l'immobile agevolato a uso studio*)

"... l'agevolazione in parola presuppone che l'immobile acquistato sia effettivamente adibito ad abitazione principale (Cass. sez. trib. n. 13491 del 2008; Cass. sez. n. 20376 del 2006); interpretazione, questa, direttamente ricavabile dalla necessità di

² Si ricorda che le cause di decadenza previste dall'art. 1, comma 4 della Nota II-bis, Parte I, allegata al TUR, sono (in estrema sintesi):

➤ Mendace dichiarazione;

➤ Trasferimento di diritti relativi all'immobile agevolato entro 5 anni dall'acquisto.

³ A. Mauro, "Se la "prima casa" è usata come ufficio, il beneficio resta", EUTEKNE.INFO, del 14/11/2011.

⁴ F. Brandi, "La prima casa non è più abitazione? Scatta il recupero delle agevolazioni", 20 giugno 2013; <http://fiscooggi.it>.

	<i>residenza ex Nota II bis 1. lett. a) e oltreché dalla decadenza dal beneficio conseguente all'alienazione infraquinquennale, a meno che si acquisiti una nuova abitazione "principale" ex Nota II bis 4."</i>
Cass., n. 18300/2004	<i>"... 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".</i>
Cass., n. 20376/2006	<i>"... i benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa"... in favore dell'acquirente di immobile destinato ad abitazione "non di lusso", possono essere conservati a condizione che il contribuente realizzi l'intento, dichiarato nell'atto di acquisto, di destinare l'immobile a propria abitazione: i benefici fiscali, infatti (Cass., trib. 17 ottobre 2005 n. 20066; id., trib., 10 settembre 2004 n. 18300; id., trib., 28 marzo 2003 n. 2714; id., trib., 12 marzo 2003 n. 3604, tra le recenti), sono naturaliter subordinati al raggiungimento dello scopo per cui vengono concessi".</i>

OSSERVA

L'orientamento giurisprudenziale appena più sopra riportato conduce alla seguente conclusione:

→ la variazione urbanistica segnala una volontà elusiva considerato che la ratio dell'agevolazione è volta allo sviluppo dell'edilizia abitativa mentre il contribuente, nel caso di specie, dimostra di volere utilizzare l'immobile agevolato per finalità lavorative.

Il requisito dell'abitazione non lussuosa

L'**abitazione** non deve essere **di lusso**. Si ricorda che in seguito all'introduzione del D.lgs. 175/2014 l'ambito applicativo del bonus, sia ai fini dell'iva che ai fini dell'imposta di registro, deriva dalla nozione di abitazione di lusso dettata dalla classificazione catastale degli immobili.

IMMOBILI DI LUSSO

A/1	Abitazioni di tipo signorile
A/8	Abitazioni in ville
A/9	Castelli e palazzi di eminenti pregi artistici e storici

Requisiti dell'immobile agevolato

Si è già detto in precedenza che ai fini del godimento del bonus rileva la correlazione territoriale tra l'attività lavorativa o la residenza ed il comune in cui si trova l'immobile

agevolato. La Nota II-bis, art. 1, comma 1, Tariffa, parte I, all. DPR 131/1986, richiede che l'oggetto del trasferimento agevolato siano "case di abitazione non di lusso".

La cessione di immobili non accatastati come abitazioni incide sul godimento del bonus. Ne consegue che si deve escludere l'agevolazione nel caso del trasferimento, ad esempio, di uffici (A/10). E' diverso il caso, però, in cui gli immobili non abitativi oggetto di trasferimento sono destinati ad essere trasformati in abitativi. In questo caso il requisito oggettivo in esame, secondo la giurisprudenza della cassazione, non deve necessariamente sussistere alla data dell'atto. Si pensi al caso in cui un contribuente decida di acquistare un immobile accatastato, ad esempio nella categoria C/2 (magazzini e locali di deposito) e che intenda destinare ad abitazione.

Pertanto, secondo la cassazione (sentenza n. 14396/2013), qualora:

- il contribuente dichiara nell'atto di acquisto l'intenzione di destinare l'immobile ad abitazione non di lusso;
- sia verificata la variazione di accatastamento, ancorché in epoca successiva all'atto di acquisto;
- è effettivamente intervenuta la conseguente realizzazione della destinazione dell'immobile acquistato a casa di abitazione, il contribuente ha diritto al godimento del bonus.

Del resto il diritto di che trattasi riguarda anche le abitazioni in corso di costruzione (C.M. 38/2005). Ne consegue che ben può estendersi l'agevolazione al caso di immobili per i quali sia prevista una variazione di accatastamento, come emerge dalla stessa prassi amministrativa.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. n. 38/2005

... la legge richiede che oggetto del trasferimento sia un fabbricato "destinato ad abitazione", ovvero sia strutturalmente concepito per uso abitativo, e non che lo stesso sia già idoneo a detto uso al momento dell'acquisto

Dello stesso tenore è l'orientamento della cassazione, nella sentenza n. 5297/2001.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza n. 5297/2001

Il ricorso della Amministrazione deve essere rigettato in conformità all'ormai costante orientamento di questa Corte secondo cui **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" (Cass. 7 luglio 2000 n.9150) ed **all'acquisto di un immobile destinato a divenire di uso abitativo attraverso una ristrutturazione** (Cass. 28 giugno 1995 n.7259). Infatti, ciò che la legge chiede è che oggetto del trasferimento sia un fabbricato "destinato ad

abitazione", cioè che sia strutturalmente adeguato ad essere destinato all'uso, e **non occorre che esso sia già idoneo al momento dell'acquisto**. Questo ordine di pronunce si inserisce d'altronde in un filone giurisprudenziale, che ha avuto conferma in successive modifiche legislative e che, ad esempio, ammette i benefici spettino in caso di acquisto di edificio che non possa essere per i più diversi motivi immediatamente destinato ad abitazione dell'acquirente (ad esempio perché egli si limiti ad acquistare la nuda proprietà).

Le dichiarazioni da rendere in sede di rogito

Il godimento del beneficio è subordinato alla sussistenza di talune condizioni. Si tratta in breve di:

- requisito della residenza o dell'attività lavorativa;
- non possidenza di immobili nel comune in cui è sito l'immobile agevolato;
- non possidenza di diritti su altra abitazione sita nel territorio dello Stato acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con il bonus in esame.

La nostra attenzione si concentra adesso sulla **relazione esistente tra l'attività lavorativa e il godimento del bonus**. Si riporta di seguito un primo stralcio della Nota II-bis, art. 1, Tariffa, parte I, all. DPR 131/1986.

NORMATIVA

Nota II-bis, art. 1, Tariffa, parte I, all. DPR 131/1986

II-bis) 1. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 2 per cento gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, devono ricorrere le seguenti **condizioni**

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 o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività** ... La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto...

OSSERVA

Si riepilogano di seguito sinteticamente le condizioni richieste dalla norma, sussistenti **alla data dell'atto**, relativamente al caso in cui l'acquirente svolga la propria attività in Italia:

- **l'immobile deve essere ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente:**
- **ha la propria residenza oppure**
- **stabilisca la propria residenza entro 18 mesi dall'acquisto oppure**
- **svolga la propria attività**

L'acquirente, in altre parole, può acquistare con il bonus un immobile che intende utilizzare come dimora abituale o come forma d'investimento, locata a terzi o anche

solamente tenuta a disposizione, posto che la norma non richiede l'effettivo uso abitativo dell'immobile ma solo la sua idoneità ad essere utilizzato come alloggio stabile, come si è detto in precedenza.

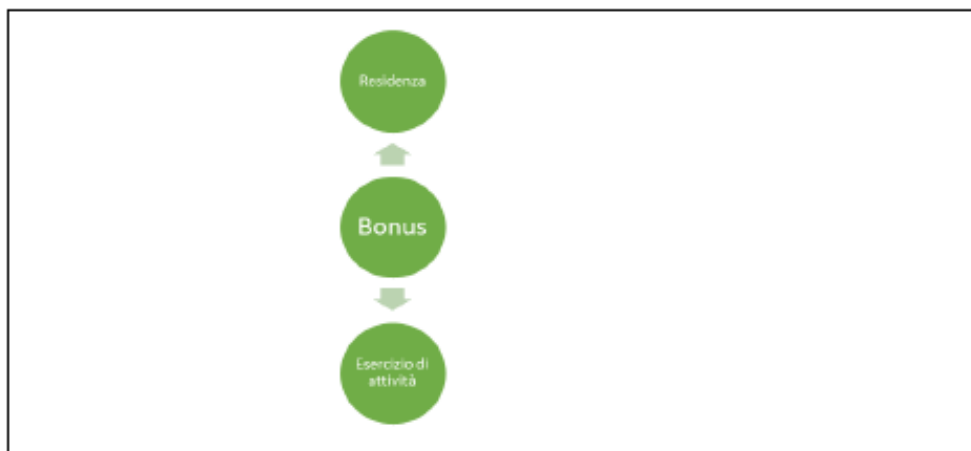
Esplicitamente l'agenzia delle entrate, nel corpo della citata C.M. n. 1/1994 (§ 4) precisa che "... non è previsto, infatti, che venga resa in atto, a pena di decadenza, la dichiarazione di voler adibire l'immobile acquistato, usufruendo dei benefici fiscali, a propria abitazione."

OSSERVA

L'agenzia delle entrate ha comunque precisato che è possibile "integrare anche successivamente l'atto di compravendita qualora nello stesso non sia stata resa la dichiarazione prescritta dalla legge per avvalersi dell'agevolazione "prima casa" (CM 38/2005, § 9). La dichiarazione integrativa può essere resa nel caso della erronea omissione delle dichiarazioni previste dalla legge ferma restando la necessaria sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi alla data della stipula dell'atto di trasferimento.

Tralasciando la sussistenza del requisito della residenza alla data dell'atto restano aperte due opzioni. Queste devono intendersi come alternative, nel senso che il contribuente:

- o manifesta la volontà di beneficiare dell'agevolazione per effetto **dell'intenzione di fissare la propria residenza nel medesimo comune in cui è situato l'immobile;**
- o **svolge in questo la propria attività.**



GIURISPRUDENZA

Cassazione, ordinanza n. 13850/2017

... la nota 2 bis, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, subordina, alla lett. a), il godimento dell'agevolazione alla ricorrenza di precisi collegamenti territoriali tra l'acquirente ed il Comune in cui è ubicato il bene, prevedendo, come si desume dal tenore letterale della norma (che utilizza avverbi

disgiuntivi), **due distinti criteri, il primo fondato sulla residenza, ed il secondo riferito alla sede di lavoro ...** Decisivo appare, pertanto, accertare se il contribuente, in seno all'atto di acquisto, abbia invocato solo il criterio della residenza o, invece, quello della sede di lavoro.

Tale alternatività è confermata dall'agenzia delle entrate, nel corpo della R.M. n. 53, del 27 aprile 2017, della quale si riporta di seguito un significativo estratto.

PRASSI AMMINISTRATIVA

R.M. n. 53/2017

... **il contribuente potrà** in sede di acquisto, **dichiarare di voler trasferire la residenza** nel Comune in cui è sito l'immobile **ovvero di esercitarvi la propria attività in considerazione delle proprie scelte personali e della propria situazione lavorativa.**

OSSERVA

Secondo l'agenzia delle entrate le scelte indicate dalla norma (dichiarazione di residenza, di trasferimento della residenza entro 18 mesi e di esercizio dell'attività lavorativa) sono alternative tra loro.

In altre parole se il contribuente beneficia del bonus per effetto dello svolgimento dell'attività non è necessario, ai medesimi fini, il trasferimento della residenza (cass., n. 3500/2011).

OSSERVA

Con riguardo all'**attività svolta** si ricorda che non deve trattarsi necessariamente di attività lavorativa retribuita in maniera stabile in quanto può trattarsi di attività di ogni tipo, anche non retribuita [attività di **volontariato** o **sportiva** (CM 1/1994) o derivante da un rapporto non stabile (**rapporto di lavoro subordinato a tempo determinato**) (interrogazione parlamentare n. 5-08387 del 7 novembre 2012)].

L'obbligo di dichiarare l'esercizio dell'attività

Un altro punto d'interesse è costituito dalla **subordinazione dell'applicazione del bonus alla dichiarazione rilasciata dal contribuente, nell'atto di acquisto, di svolgere l'attività nel comune dove è ubicato l'immobile.**

L'art. 1 della nota II-bis, lett. b), in esame, prevede la "dichiarazione di voler stabilire la residenza" entro 18 mesi dall'acquisto, ma non prescrive specificamente, il rilascio di dichiarazioni connesse con lo svolgimento dell'attività lavorativa.

NORMATIVA

Art. 1 della nota II-bis

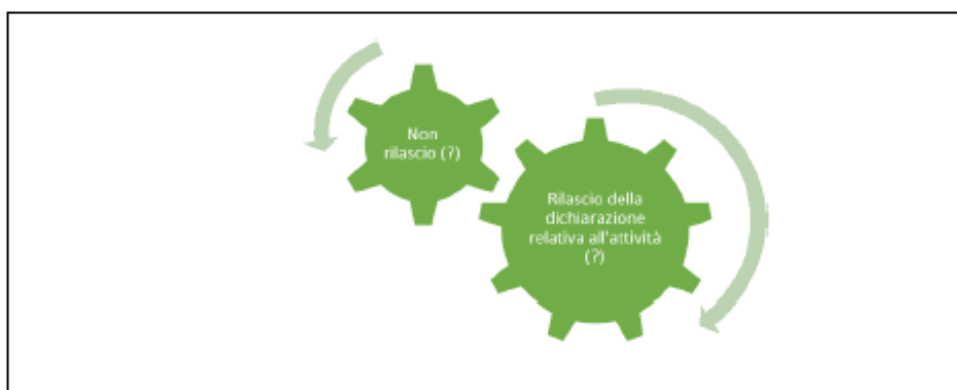
... condizioni:

a) ... La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto ...

OSSERVA

Nonostante la norma non faccia riferimento al rilascio della dichiarazione di svolgimento, alla data dell'atto, dell'attività lavorativa, la mancanza di detta dichiarazione risulta invece preclusiva ai fini del godimento del bonus, secondo un orientamento giurisprudenziale.

Su codesto solco si colloca la sentenza della suprema corte n. 6501/2018, che ritiene che la dichiarazione concernente il luogo di svolgimento dell'attività lavorativa dell'acquirente, pur non rientrando tra le dichiarazioni tassativamente richieste dalla disciplina agevolativa, risulta dovuta in sede di rogito per effetto dei "principi dalla generale subordinazione dell'agevolazione alla formulazione da parte del contribuente di specifica ed inequivoca istanza; avente contenuto di dichiarazione non di mera scienza, ma di volontà, in quanto orientata all'esercizio di un diritto soggettivo."



Lo scenario prospettato viene confermato nella recente ordinanza n. 17200/2019, sez. VI.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, ordinanza n. 17200/2019

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 riconosciuto.

OSSERVA

La **cassazione**, nella citata **ordinanza n. 17200/2019, sez. VI**, ha ribadito il principio secondo il quale l'agevolazione prima casa è subordinata alla dichiarazione del contribuente, nell'atto di acquisto, di svolgere la propria attività nel comune dove è ubicato l'immobile.

L'impegno al trasferimento dell'attività lavorativa nel comune in cui è sito l'immobile

Un ulteriore aspetto d'interesse è legato alla **possibilità** di trasferire entro 18 mesi dall'acquisto l'attività lavorativa del beneficiario nel comune in cui è situato l'immobile agevolato, alla stessa stregua del trasferimento della residenza posto che un'interpretazione prettamente letterale della norma pare escludere detta possibilità.

In merito occorre considerare che, relativamente all'**impegno di trasferire la residenza**, il contribuente deve dare seguito alla dichiarazione indicata nell'atto (cass., n. 17249/2013).

GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza n. 17249/2013

La realizzazione dell'impegno di trasferire la residenza, che rappresenta un elemento costitutivo per il conseguimento del beneficio richiesto e solo provvisoriamente concesso dalla legge al momento della registrazione dell'atto, costituisce, quindi, un vero e proprio obbligo del contribuente verso il fisco, nella cui valutazione può, solo, tenersi conto -proprio perché non inerente ad un suo comportamento- della sopravvenienza di un caso di forza maggiore, e cioè di un ostacolo all'adempimento dell'obbligazione, caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, circostanza neppure allegata nella specie; mentre, resta esclusa la rilevanza dei motivi per i quali i contribuenti non hanno fissato la residenza nel comune in cui è ubicato l'immobile acquistato (cfr. Cass. n. 2552 del 2003, che ha ritenuto irrilevante la ragione - necessità di definire i rapporti economici tra i compratori, coniugi poi separatisi- del mancato reinvestimento nell'acquisto di altra abitazione del ricavato della vendita di un immobile acquistato fruendo delle agevolazioni fiscali "prima casa").⁵

Anche l'agenzia delle entrate chiarisce che **il godimento del beneficio**, nel caso di specie, non è **legato** al mero rilascio della dichiarazione, che comunque costituisce un necessario presupposto per la fruizione del beneficio, ma **al trasferimento effettivo richiesto dalla norma**.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. 19/2001

⁵ Conformi: cass., nn. 3457/2016, 14399/2013, 7764/2014, 16082/2014, 4800/2015, 5015/2015, 6501/2018.

... da tale dichiarazione consegue l'onere per l'acquirente stesso di trasferire effettivamente la residenza, entro il termine di diciotto mesi **a pena di decadenza**, nel comune in cui è situato l'immobile acquistato e di darne prova all'ufficio spontaneamente o a richiesta.

Il disposto normativo in esame comporta che il contribuente esegua sostanzialmente quanto ha dichiarato nell'atto, nei termini previsti dalla legge (cass., n. 3457/2016).

Contrariamente al trasferimento della residenza la norma non dispone nulla in merito al trasferimento dell'attività lavorativa. Tuttavia la giurisprudenza ammette tale possibilità nel caso della dichiarazione di trasferimento postumo dell'attività lavorativa resa in sede di rogito.

La cassazione apre così la **possibilità di dichiarare nell'atto anche l'impegno al trasferimento dell'attività**. Si tenga conto dello stralcio di seguito riportato.

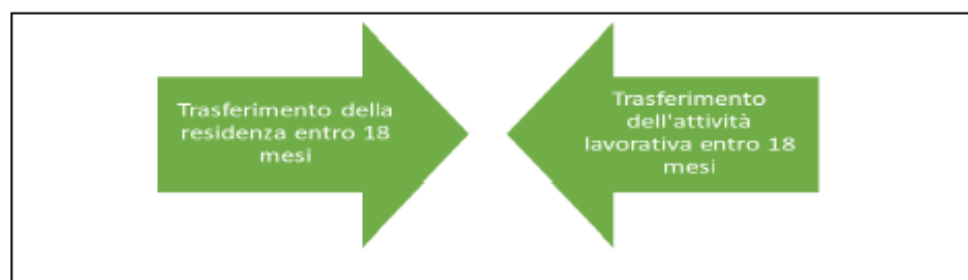
GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza n. 3457/2016

È evidente che **la norma, la quale parla espressamente soltanto della dichiarazione di voler trasferire la propria residenza, debba necessariamente comprendere anche la diversa dichiarazione di volersi trasferire nel luogo di lavoro.**⁶

OSSERVA

L'orientamento della cassazione, nel caso di specie, pare ampliare la portata applicativa della disposizione includendo la possibilità di trasferire, successivamente alla stipula dell'atto, la sede di lavoro, al di là di quanto emerge dalla lettera della norma.



La preclusione della dichiarazione di trasferire solo in futuro l'esercizio dell'attività lavorativa rispetto alla data del rogito, ai fini della fruizione del bonus, è stata in passato espressamente evidenziata dalla cassazione (cass., n. 17597/2012).⁷ Al contrario, l'ordinanza n. 13850/2017 assume in merito una posizione diametralmente opposta,

⁶ Conforme: cass. 13850/2017, 6905/2011 e 5570/2011.

⁷ Nel caso di specie il contribuente non svolgeva la propria attività professionale nel comune in cui era ubicato l'immobile acquistato.

riprendendo pedissequamente il principio appena più sopra riportato nella sentenza 3457/2016.

Emendabilità della dichiarazione

In linea generale si deve tener conto che il legislatore ha cristallizzato il principio della non emendabilità della dichiarazione iniziale apposta nell'atto di acquisto originario (dichiarazione relativa alla residenza o all'attività lavorativa).

L'alternatività dei presupposti non consente, pertanto, di usufruire del bonus in presenza di una situazione fattuale differente da quella indicata nell'atto (cass., nn. 13850/2017; Cass.11265/2016; Cass.3457/2016).

GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza n. 3457/2016

E, poiché **entrambe le dichiarazioni** (N.d.a.: **relative al trasferimento della residenza o del luogo di lavoro**) **devono, a pena di decadenza dal beneficio, esser formulate al momento della registrazione dell'atto**, consegue che il contribuente, non avendo tempestivamente dichiarato di voler utilizzare l'abitazione in luogo di lavoro diverso dal Comune di residenza, è decaduto dal diritto all'agevolazione.

OSSERVA

L'orientamento della cassazione volge verso l'affermazione della necessaria coerenza che deve consolidarsi tenendo conto della dichiarazione rilasciata nell'atto e del comportamento fattuale, inibendo l'agevolazione in caso di discordanza tra la dichiarazione e gli atti conseguenti. In sostanza:



Ad ulteriore supporto dell'orientamento indicato valga quanto precisato dalla cassazione, nella sentenza n. 6501/2018.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza n. 6501/2018

Ciò che conta ... è il momento ... nel quale il contribuente manifesta, con la sua domanda, l'intenzione - poi concretamente realizzata - di ottenere la nuova residenza

anagrafica.



OSSERVA

Secondo i giudici di legittimità "appare chiaro che la legge ha inteso espressamente imporre la dichiarazione di detta intenzione appunto per escludere -per implicito- la riserva mentale dell'intenzione di avvalersi di requisiti diversi, ed in specie di quello dello svolgimento della "attività" (non meglio specificata e da presumersi riferita al lavoro di qualsivoglia specie) sicuramente difficile da indagare a posteriori, ove si volesse supporre che ne basti la rievocazione a ritroso.

Una volta chiarito il senso della norma occorre ora precisare che in effetti la non emendabilità di che trattasi non è radicale in quanto questa trova applicazione nel caso in cui il contribuente non dà seguito all'originario impegno assunto nell'atto. Pertanto deve escludersi che la medesima agevolazione — originariamente invocata in ragione dell'esistenza di uno specifico presupposto — possa poi essere recuperata in ragione di un differente presupposto una volta che si sia accertato inesistente quello su cui si confidava.

L'interpretazione della disciplina del bonus si è aperta, nel tempo, ad interpretazioni più morbide che tengono conto delle cause ostative che impediscono al contribuente di dar seguito fattuale alle intenzioni indicate nell'atto o meglio, più in generale, alle dichiarazioni ivi indicate. Infatti risulta emendabile mediante una dichiarazione integrativa la dichiarazione originaria volta al trasferimento dell'attività lavorativa, qualora tale operazione risulti successivamente irrealizzabile, sussistendo i presupposti indicati dall'agenzia delle entrate (R.M. n. 53 del 27 aprile 2017).

Il caso

La R.M. n. 53 del 27 aprile 2017 considera il caso di un avvocato di seguito sintetizzato:

- **29 gennaio 2016:** acquisto di immobile chiedendo le agevolazioni prima casa per lo svolgimento dell'attività;
- **Stessa data:** comunicazione di apertura di uno studio professionale nel medesimo comune;
- **2016:** revoca della consulenza continuativa;
- **1° dicembre 2016:** comunicazione all'ordine degli avvocati della chiusura dello studio in esame.

Secondo l'agenzia delle entrate la circostanza che lo studio legale in esame "non è mai stato utilizzato" comporta la decadenza del beneficio in questione.

Nel caso di specie scatta una sorta di "ancora di salvezza" (del bonus) consentito dall'agenzia delle entrate e non rinvenibile nella norma: la dichiarazione integrativa.

PRASSI AMMINISTRATIVA

R.M. n. 53/2017

... nel caso rappresentato, in cui detto termine di 18 mesi risulta ancora pendente, il contribuente possa (N.d.a.: può) dichiarare di voler beneficiare delle agevolazioni 'prima casa' assumendo l'impegno a trasferire la propria residenza nel Comune in cui è sito l'immobile acquistato nel termine di 18 mesi dall'acquisto agevolato. Tale atto, redatto secondo le medesime formalità giuridiche dell'atto originario, deve essere prodotto per la registrazione presso l'ufficio in cui è stato registrato l'originario atto di acquisto. Si precisa che la rettifica può essere effettuata dal contribuente anche in data successiva alla registrazione dell'atto di acquisto a condizione, tuttavia, che non venga arrecato pregiudizio all'attività di controllo svolta dall'ufficio. Detta rettifica potrà essere, dunque effettuata dal contribuente sempreché l'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente non abbia già disconosciuto, con apposito avviso di liquidazione, le agevolazioni 'prima casa' rilevando la mancanza del presupposto dello svolgimento dell'attività lavorativa nel Comune in cui è sito l'immobile acquistato.

OSSERVA

Secondo l'agenzia delle entrate il contribuente può dichiarare alternativamente in sede di acquisto *"di voler trasferire la residenza nel Comune in cui è sito l'immobile ovvero di esercitarvi la propria attività in considerazione delle proprie scelte personali e della propria situazione lavorativa."* Nel caso di specie il contribuente non ha assolto il requisito relativo all'attività lavorativa però, nel termine di 18 mesi dalla data dell'atto, può assumere il diverso impegno di trasferire la residenza.

Il lavoratore trasferito all'estero

Occorre considerare che il caso del trasferimento della residenza, ivi compreso il trasferimento della residenza all'estero, non incide sulla fruizione del bonus goduto in precedenza nel rispetto delle condizioni di legge. Il legislatore ha infatti individuato diverse cause di decadenza⁸ ma tra queste non rientra il trasferimento della residenza.

NORMATIVA

Nota II-bis, art. 1, Tariffa, parte I, all. DPR 131/1986

II-bis) 1. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 2 per cento gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle

⁸ Ricordiamo la dichiarazione mendace e la vendita infraquinquennale dell'immobile agevolato.

stesse, devono ricorrere le seguenti **condizioni**:

a) che l'**immobile** sia **ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ... trasferito all'estero per ragioni di lavoro, ... ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano**. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto ...

OSSERVA

Relativamente ai lavoratori italiani all'estero la disposizione agevolativa prevede due diverse opzioni:

- l'immobile sia situato nel comune italiano in cui vi sia la sede del soggetto da cui dipende il **lavoratore trasferito all'estero per ragioni di lavoro**;
- l'immobile venga acquistato come prima casa sul territorio italiano dal **cittadino italiano emigrato all'estero**.

Dalla disposizione appena più sopra indicata emerge una sorta di privilegio o di vantaggio nei confronti dei lavoratori italiani emigrati all'estero rispetto ai lavoratori italiani occupati nel nostro Paese, laddove il bonus prescinde nel primo caso, contrariamente al secondo, dal trasferimento della residenza nel comune in cui si trova l'immobile. Infatti, nel caso di specie, è sufficiente che l'immobile sia situato sul territorio nazionale.

Le condizioni che operano nel caso di specie ai fini del godimento del bonus sono pertanto le seguenti (C.M. 38/2005, § 1):

- l'assenza di altri diritti reali vantati su immobili ubicati nello stesso comune;
- la novità nel godimento dell'agevolazione.

Con riguardo alla prova dello stato di lavoratore italiano emigrato all'estero si riporta di seguito quanto precisato in merito dall'agenzia delle entrate.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. 38/2005

La condizione di emigrato all'estero non deve necessariamente essere documentata con certificato di iscrizione all'AIRE (anagrafe italiana residenti all'estero), ma può essere autocertificata dall'interessato mediante dichiarazione resa nell'atto di acquisto ai sensi dell'articolo 46, d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, recante disposizioni in materia di "Dichiarazioni sostitutive di certificazioni"

La situazione di privilegio di cui sopra non è passata inosservata alla Commissione europea, che ha individuato nella norma un trattamento discriminatorio per i cittadini di altri Stati membri che non possono godere dell'aliquota iva ridotta nel caso di acquisto

dell'immobile sito in Italia, alle medesime condizioni previste per il cittadino italiano emigrato all'estero.

In effetti i contribuenti che non hanno la cittadinanza italiana possono godere del beneficio prima casa in Italia in presenza di tutte le condizioni previste alla nota II bis, ed in particolare nel caso in cui l'acquirente abbia (o stabilisca entro diciotto mesi) la residenza nel comune in cui è ubicato l'immobile acquistato (si veda la citata C.M. 38/2005, § 1).

In materia la Commissione aveva inviato all'Italia un parere motivato sul tema già nel gennaio del 2018, chiedendo nello specifico di adeguare la legislazione al diritto UE. In mancanza di una modifica concreta la Commissione europea ha deferito la questione alla Corte di Giustizia (Commissione europea, 24 gennaio 2019).⁹

Decadenza dell'agevolazione

La decadenza dell'agevolazione, nei casi considerati, è disciplinata dalla Tariffa, Parte 1, art. 1, comma 4, TUR.

NORMATIVA

Tariffa, Parte 1, art. 1, comma 4, TUR

In caso di dichiarazione mendace o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte. Se si tratta di cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti deve recuperare nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonché irrogare la sanzione amministrativa, pari al 30 per cento della differenza medesima. Sono dovuti gli interessi di mora di cui al comma 4 dell'articolo 55 del presente testo unico ...

OSSERVA

Anche con riguardo alla decadenza dell'agevolazione occorre procedere per step. La norma appena più sopra indicata prevede due cause di decadenza del beneficio:

- la dichiarazione mendace;
- la cessione dell'immobile entro 5 anni dall'acquisto.

La cessione infra-quinquennale

Si riporta comunque, per chiarezza di argomentazione, la norma già più sopra riprodotta.

⁹ A. Mauro, "L'agevolazione prima casa avvantaggia gli italiani emigrati all'estero", EUTEKNE.INFO, del 25 gennaio 2019.

NORMATIVA

Tariffa, Parte 1, art. 1, comma 4, TUR

In caso di dichiarazione mendace o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

Restando nell'ambito del lavoro, la disposizione viene incontro a coloro che devono trasferire la propria residenza per motivi legati al lavoro, appunto, concedendo loro il mantenimento del bonus nell'ipotesi in cui, una volta acquistata la casa di abitazione con l'agevolazione, essi si trovino costretti a trasferirsi in un altro comune necessitando di alienare l'abitazione posseduta e di acquistarne una nuova.

Si veda di seguito quanto chiarito in merito dalla corte di cassazione.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, n. 17148/2018

Siffatta differenza di disciplina - ritenuta non irragionevole dalla Corte costituzionale (cfr. ord. del 13 febbraio 2009, n. 46) - trova giustificazione nell'intenzione del legislatore di favorire l'acquisto della casa di proprietà, tutelato anche a livello costituzionale (vedi, art. 47, secondo comma, della Cost.), anche a coloro i quali siano costretti a ripetuti trasferimenti di residenza, per le contingenti necessità della vita e, al contempo, di evitare che l'agevolazione possa assecondare intenti speculativi ...

La disposizione che disciplina la decadenza del beneficio nel caso della cessione infraquinquennale dell'immobile agevolato rafforza la ratio della norma volta, come si è detto, all'incentivazione dell'acquisto di immobili preposti al normale uso abitativo, colpendo attraverso un sistema sanzionatorio le operazioni aventi finalità speculative effettuate mediante lo sfruttamento del bonus.

Si riporta di seguito un significativo estratto prelevato dalla recente giurisprudenza della cassazione.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza n. 20265/2018

... tale finalità (N.d.a.: antispeculativa), è desunta per presunzione ex lege,

dalla rivendita infraquinquennale; la presunzione viene meno, e la revoca non si applica solo in caso di acquisto di altro immobile ad uso di abitazione principale entro un anno dalla vendita del precedente

OSSERVA

Come emerge dall'estratto della sentenza appena più sopra riportato la cessione infraquinquennale dell'immobile agevolato non comporta la decadenza del bonus nel caso della effettuazione di un nuovo acquisto (che comporta pertanto la stabilità dell'investimento immobiliare nel caso di specie) entro un anno dalla vendita.

L'ordinanza n. 8847/2015 e la sentenza n. 7338/2015 attribuiscono alla norma una finalità antielusiva volta a contrastare l'intento di acquistare un immobile con il bonus per poi effettuare nell'arco del quinquennio considerato una pluralità di vendite e di riacquisti con il dubbio del regime fiscale da applicare a questa seriazione di operazioni economicamente rilevanti (conformi: cass., nn. 20042/2015, 13958/2016, 2072/2016).

Appare evidente che, contrariamente alla disciplina del primo acquisto, nel caso del riacquisto il contribuente che vuole tener vivo il bonus deve "adibire a propria abitazione principale" l'immobile riacquistato, secondo la lettera della norma. In sostanza la condizione agevolativa in questo caso appare più restrittiva. L'agenzia delle entrate ha specificato la portata della norma precisando quanto di seguito riportato.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. 13/E/2010, § 3.1

E', quindi, indispensabile che il nuovo immobile acquistato sia utilizzato come dimora abituale del contribuente.

OSSERVA

L'amministrazione finanziaria avalla il senso letterale della norma laddove precisa che il nuovo immobile, contrariamente al caso dell'acquisto originario, deve essere "utilizzato a dimora abituale" del contribuente.

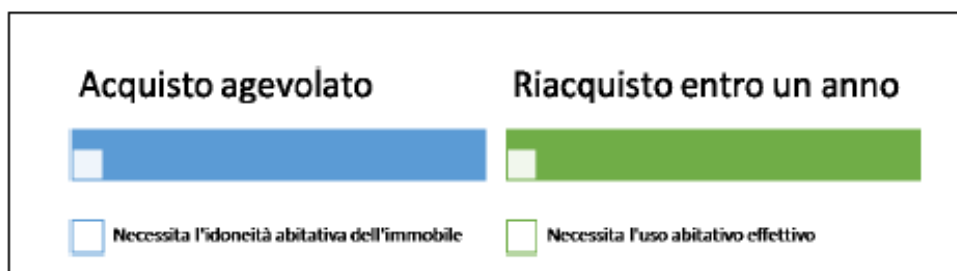
Nel caso di specie è avanzato il dubbio circa la necessità di adibire a residenza il nuovo immobile. In merito si riporta un esplicito orientamento della suprema corte.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, ordinanza n. 8847/2015

... non è chi non veda che la semplice dichiarazione (in atto) dell'intenzione di destinare l'immobile riacquistato a propria abitazione non può realizzare la finalità antielusiva tenuta in prioritaria considerazione dal legislatore nell'ipotesi di plurime rivendite infraquinquennali ... **i benefici richiesti in relazione agli acquisti successivi resteranno acquisiti a condizione che si maturi** (entro il termine di

mesi diciotto dal primo atto di acquisto) la condizione imposta dalla legge in relazione ai successivi atti di acquisto, e cioè **la fissazione della residenza anagrafica in uno qualunque degli immobili oggetto di riacquisto dopo la rivendita del precedente.**



Nel caso di specie la cassazione non ha assunto un approccio univoco. Le sentenze nn. 15617/2014 e 3783/2013 indicano che per evitare la decadenza del beneficio è sufficiente la mera intenzione di adibire l'immobile riacquistato entro un anno a propria casa di abitazione.

La disposizione trova applicazione anche nel caso in cui il riacquisto venga effettuato all'estero (si pensi alle esigenze sopravvenute in capo al lavoratore trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in pendenza del quinquennio di osservazione). Si veda di seguito lo stralcio tratto dalla prassi amministrativa.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. n. 31/2010, § 3.2

Proprio al fine di assicurare il rispetto di tale condizione (N.d.a.: ovvero che il nuovo immobile venga adibito ad abitazione principale del contribuente), deve ritenersi che anche nell'ipotesi in cui l'immobile acquistato sia situato in uno Stato estero non si decade dall'agevolazione, purché sussistano strumenti di cooperazione amministrativa che consentano di verificare che effettivamente l'immobile ivi acquistato sia stato adibito a dimora abituale.

OSSERVA

Nel caso in cui il contribuente sia costretto a rivendere l'immobile agevolato nel periodo di osservazione e non proceda al riacquisto dello stesso entro un anno dalla vendita dell'immobile acquistato con il bonus, egli decade dall'agevolazione, anche nel caso in cui sia trasferito all'estero per motivi di lavoro.

Occorre in ogni caso tener conto che, secondo l'agenzia delle entrate, se è pur vero che il nuovo acquisto deve essere adibito a dimora abituale, non è invece necessario che vengano rispettate le altre condizioni previste per i precedenti acquisti, ovvero:

- acquisto di altro immobile nello stesso comune, già prima della cessione infraquinquennale;

- acquisto all'estero, a condizione che sussistano strumenti di cooperazione amministrativa che consentano di verificare l'effettivo utilizzo dell'immobile come dimora abituale del contribuente.

Agevolazione prima casa uso promiscuo dell'abitazione

Un caso particolare che connota la casa di abitazione è l'uso promiscuo della medesima, ovvero il suo contestuale utilizzo abitativo e lavorativo.

La fattibilità dell'operazione

Un primo step connesso con l'utilizzo promiscuo dell'immobile abitativo deve tener conto della sua fattibilità sotto l'aspetto prettamente civilistico.

Si è di recente espressa la cassazione, mediante la sentenza di rinvio ad altra sezione, Sez. VI, n. 18082/2019, relativamente alla possibilità di adibire una stanza di un appartamento condominiale come studio medico, per effettuare visite ai pazienti interessati. Si riporta di seguito uno stralcio contenuto nella citata sentenza.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, Sez. VI, Ordinanza n. 18082/2019

... in sede di riesame il giudice di rinvio dovrà ampliare la propria opera interpretativa della nozione di "uso residenziale abitativo", valutando in particolare se in esso siano ricompresi usi promiscui - quale quello definitivamente accertato - compatibili con la funzione dell'abitare e se, stante l'elencazione delle attività espressamente vietate, seriamente invasive rispetto alle esigenze abitative degli altri compartecipi - "attività commerciali, ... esalazioni nocive, ... immissioni di fumi, gas, scarichi, rumori" - sia da ritenersi proscritta quella in esame.

OSSERVA

Secondo la cassazione non è sufficiente inibire l'uso di una parte di un appartamento condominiale alla effettuazione di visite mediche solo di fronte ad una clausola del regolamento condominiale che consente *"soltanto l'uso residenziale abitativo"* e vieta quindi *"a titolo esemplificativo ... le attività commerciali, le esalazioni nocive, le immissioni di fumi, gas, scarichi, rumori ..."*, in quanto occorre estendere l'opera interpretativa giurisprudenziale della nozione di "uso residenziale abitativo" al fine di rilevare usi promiscui compatibili con la funzione dell'abitare.

Stante tale regola, in linea di principio, lo svolgimento di un'attività professionale o imprenditoriale che non risulti sostanzialmente invasiva in capo agli altri condomini può anche essere svolta in ambito condominiale, appunto, nonostante il divieto contenuto nel relativo regolamento.

Agevolazione prima casa utilizzata promiscuamente dal titolare

Sulla base dei principi normativi e dei chiarimenti appena più sopra riportati, nulla osta al godimento del bonus nel caso in cui l'acquirente dovesse decidere di adibire ad uso promiscuo l'immobile acquistato con il beneficio prima casa. Può giungere ulteriormente in aiuto il disposto normativo contenuto nel n.21, Tabella A, parte II, Dpr 633/72 o

articolo 1 Tariffa, Dpr 131/1986. La citata disposizione conferma l'applicazione dell'aliquota agevolata nel caso di acquisto di *"case di abitazione ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ancorche' non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis)* all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 ..."

In effetti l'uso promiscuo dell'immobile non modifica l'originaria destinazione abitativa, laddove l'uso diverso sia meramente secondario e ferma restando l'appartenenza dello stesso al Gruppo "A", fatta eccezione per le categorie A/1, A/8, A/9 e A/10.

Preclusioni particolari

La casistica che emerge dalla giurisprudenza pone in evidenza nodi critici relativi al corretto godimento del bonus.

Sotto l'aspetto prettamente normativo la Tariffa, Parte I, art. 1, Nota II-bis) 1, all. al TUR, condiziona l'applicazione del bonus al rilascio della dichiarazione di non possidenza di "altra casa di abitazione" nel medesimo comune in cui si trova l'immobile agevolato.

Nel caso di specie occorre considerare che la locuzione viene diversamente interpretata dalla cassazione, ovvero:

- ✎ un orientamento ritiene che sia necessaria l'idoneità abitativa.¹⁰
 - ✓ In merito occorre ricordare che tale riferimento è stato espunto dalla L. 549/1995 che ha riproposto il precedente presupposto dell'assenza di diritti relativi ad "altra casa di abitazione". Secondo tale orientamento la rimozione in esame non incide sulla portata applicativa della norma (cass., n. 18129/2009). Ne consegue che non rileva ai fini del godimento del bonus la pre-possidenza di un alloggio che per dimensioni e caratteristiche non sia concretamente idoneo a sopperire ai bisogni abitativi del titolare e della propria famiglia.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, ordinanza n. 2565/2018

In tema di "agevolazioni prima casa, «l'idoneità» della casa di abitazione pre-posseduta va valutata sia in senso oggettivo (effettiva inabitabilità), che in senso soggettivo (fabbricato inadeguato per dimensioni o caratteristiche qualitative), nel senso che ricorre l'applicazione del beneficio anche all'ipotesi di disponibilità di un alloggio che non sia concretamente idoneo, per dimensioni e caratteristiche complessive, a soddisfare le esigenze abitative dell'interessato".

OSSERVA

Costituisce un esempio di inidoneità abitativa, intesa in senso soggettivo l'effettiva inabitabilità dell'immobile pre-posseduto (cass., nn. 2418/2003, 100/2010).

¹⁰ Si veda di recente: cassazione, n. 2565/2018.

Con riguardo alla pre esistenza di immobili utilizzati come abitazione, l'agenzia delle entrate ha posto chiari paletti atti a definire il diritto di godimento del bonus.

PRASSI AMMINISTRATIVA

C.M. 19/2001, § 2.2.5

Qualora l'acquirente sia già titolare di un immobile classificato in catasto nella categoria A/10 (ufficio) ma di fatto adibito ad abitazione, l'agevolazione può essere concessa.

Non ha, infatti, rilevanza l'utilizzazione di fatto diversa dalla classificazione catastale. In osservanza dei medesimi criteri è possibile asserire, di contro, che è l'agevolazione non è applicabile nel caso in cui l'acquirente sia titolare, nel comune dove acquista, di altro immobile classificato o classificabile in catasto come abitazione, indipendentemente dall'utilizzazione di fatto.

OSSERVA

Dalla lettura della circolare appena più sopra riportata emerge quanto segue:

- l'immobile ad uso ufficio sito nel comune in cui s'intende acquistare l'immobile con le agevolazioni prima casa, utilizzato concretamente come abitazione non preclude l'accesso al beneficio;
- l'immobile ad uso abitativo, anch'esso collocato nel comune in cui s'intende acquistare l'immobile con le agevolazioni prima casa, non utilizzato concretamente come abitazione, preclude l'accesso al beneficio.

- Un diverso orientamento ritiene che la modifica normativa sia stata sostanziale.
 - ✓ La mancata menzione, nella disciplina vigente, del requisito dell'idoneità dell'immobile, attribuisce all'immobile pre posseduto una rilevanza oggettiva, da verificarsi in base alla classificazione catastale. In estrema sintesi non assume rilievo la situazione soggettiva del contribuente (cass., nn. 8429/2018, 10925/2003, 25646/2015).

Il caso

Sempre restando nell'ambito delle problematiche lavorative legate al godimento del bonus si consideri il caso in cui un libero professionista (ad esempio un medico) decida di acquistare un immobile ad uso abitazione agevolato qualora abbia già a disposizione, nel medesimo comune, un immobile che stia utilizzando come studio ma che sia classificato come abitativo.

Secondo la cassazione (n. 8429/2018), in applicazione del principio della validità della categoria catastale, non rileva l'idoneità abitativa dell'immobile bensì la sua categoria catastale. Nel caso di specie la S.C. ha di fatto impedito la fruizione del beneficio nel caso di specie (conforme: cass., n. 19255/2017).

Occorre comunque considerare la differenza esistente tra

- ✎ l'insussistenza di altra casa di abitazione sul territorio comunale (lett. b);
- ✎ l'insussistenza di diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con il bonus (lett. c).

In effetti la criticità della corretta interpretazione della idoneità abitativa si riferisce solo al primo caso, contrassegnato con la lett. b), mentre non rileva l'idoneità abitativa dell'immobile posseduto nel caso di cui alla lett. c).

GIURISPRUDENZA

Cassazione, n. 14740/2017

... i presupposti impeditivi di cui alle menzionate lett. b) e c) sono diversi, ed il fatto che ai fini della lett. c) non rilevi (come invece vorrebbe il ricorrente) la soggettiva e concreta idoneità abitativa di altro immobile posseduto, in precedenza già acquistato con il regime agevolato, è testimoniato dal riferimento che la lett. c) — a differenza della lett. b) — fa anche alla "nuda proprietà", la quale evidentemente prescinde in radice dallo stesso uso abitativo ...

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.
Cordiali saluti*