

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**LE Agevolazioni «PRIMACASA»  
NEGLI ATTI A TITOLO ONEROSO  
E NELLE SUCCESSIONI E DONAZIONI  
DUE AGEVOLAZIONI DIVERSE  
O UNICA AGEVOLAZIONE?**

Dott. Angelo Piscitello  
Notaio in Cefalù

## Scopo della relazione

Ricostruzione unitaria delle agevolazioni «prima casa»

- per gli atti a titolo oneroso e
- per le successioni e gli atti a titolo gratuito

allo scopo di risolvere le questioni nascenti da rinvii e differenze di struttura

## **Storia agevolazioni «prima casa»**

- Vengono introdotte per prime quelle per gli atti a titolo oneroso, con vari provvedimenti a partire dal 1982 fino a (quasi) stabilizzarsi con la Legge 28 dicembre 1995 n. 549
- Vengono poi introdotte quelle per gli atti a titolo gratuito con la finanziaria 2001

## Storia recente dell'imposta di successione

Legge n. 342/2000 (governo Amato): **riduzione** imposta successione e introduzione agevolazioni «prima casa»

Legge 383/2001 (governo Berlusconi): **abolizione** imposta di successione e donazione

DL 262/2006, convertito con Legge n. 286/2006 (governo Prodi) **ripristino** dell'imposta di successione e donazione

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**Art. 69 della legge 21 novembre 2000 n. 342**

*3. Le imposte ipotecaria e catastale sono applicate nella misura fissa per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relativi alle stesse, 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 prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.*

*4. Le dichiarazioni di cui alla nota II bis dell'articolo 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, sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione. Nel caso di decadenza dal beneficio o di dichiarazione mendace, si applicano le sanzioni previste dal comma 4 della citata nota II-bis dell'articolo 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.*

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

## RATIO

I presupposti economico – sociali della riduzione del prelievo per gli atti “prima casa” a titolo oneroso sono diversi da quelli dell’analoga riduzione per le successioni e gli atti a titolo gratuito:

- **Nelle agevolazioni a titolo oneroso si agevola l’investimento** di denaro nella prima casa in linea con l’**art. 47 della Costituzione** («La Repubblica ... favorisce l’accesso del risparmio popolare alla proprietà dell’abitazione»)
- **Nelle agevolazioni a titolo gratuito** si agevola un acquisto «involontario» (successioni) o comunque un acquisto senza alcun investimento (donazioni). Lo **scopo è solo alleggerire il prelievo** per un bene rilevante sotto l’aspetto economico – sociale (favorire in capo al contribuente l’acquisizione della prima abitazione)

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

## RATIO

Quindi:

**Scopo comune è alleggerire il carico fiscale sull'acquisto della «prima casa»**

- per gli acquisti a titolo oneroso per diretta attuazione del dettato costituzionale
- per gli acquisti a titolo gratuito per scelta discrezionale del Legislatore

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

## **Circolare 16/11/2000, n. 207/E**

L'art. 69, comma 3, del "collegato" ha esteso l'**agevolazione cosiddetta "prima casa"** anche agli immobili trasferiti a titolo gratuito mortis causa o inter vivos, sia pure con riferimento alle sole imposte ipotecarie e catastali

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**Circolare 7 maggio 2001 n. 44/E**

La **ratio** della disposizione agevolativa è ... **favorire in capo al contribuente l'acquisizione della prima abitazione in analogia** alla corrispondente agevolazione in materia di imposta di registro. ... Appare utile evidenziare **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.**

In caso 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.

L'interpretazione viene **confermata da Circolare 29/5/2013, n.18/E, par.5.4.**

**Risoluzione n. 86/E del 4 luglio 2017:** Non è possibile chiedere nuovamente le agevolazioni nel caso in cui il contribuente che ha già fruito delle agevolazioni "prima casa" in sede di acquisto a titolo oneroso proceda all'acquisto a titolo gratuito di un nuovo immobile.

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**Bellini, Studio n. 30/2005/T**

Pur essendo pienamente condivisibile la conclusione della circolare, **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.

*c) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiara 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 di cui all'articolo 1 della legge 22 aprile 1982, n. 168, all'articolo 2 del decreto-legge 7 febbraio 1985, n.12, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 aprile 1985, n. 118, all'articolo 3, comma 2, della legge 31 dicembre 1991, n. 415, all'articolo 5, commi 2 e 3, dei decreti-legge 21 gennaio 1992, n. 14, 20 marzo 1992, n. 237, e 20 maggio 1992, n. 293, all'articolo 2, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 luglio 1992, n. 348, all'articolo 1, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 settembre 1992, n. 388, all'articolo 1, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 novembre 1992, n. 455, all'articolo 1, comma 2, del decreto- legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, e all'articolo 16 del decreto-legge 22 maggio 1993, n. 155, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 luglio 1993, n. 243***

**Risoluzione 04/07/2017, n. 86/E**

Dall'esame della ... disposizione, si evidenzia che **non risulta richiamata, tra le previsioni agevolative che impediscono la reiterazione dell'agevolazione, la norma introdotta dal citato articolo 69 della legge n. 342 del 2000**

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

E' quindi ormai acquisito che:

- La preesistenza di immobile acquistato con agevolazioni per successione o donazione non preclude successivo acquisto agevolato a titolo oneroso mentre preclude successivo acquisto agevolato per successione o donazione
- La preesistenza di immobile acquistato con agevolazioni a titolo oneroso preclude successivo acquisto agevolato per successione o donazione

e ciò:

- **Per la formulazione letterale della norma**
- **Per la “diversità di presupposti”**

## **RATIO DELL'ASIMMETRIA**

Se si è già acquistato a titolo oneroso si è già effettuato un investimento per la «prima casa»

Se si è già acquistato a titolo gratuito non si è fatto un investimento e ciò non impedisce di godere nuovamente delle agevolazioni per l'investimento per l'acquisto a titolo oneroso, che attua il precetto costituzionale dell'art.47

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**L'asimmetria non è quindi indice di autonomia delle due agevolazioni, ma espressione della volontà del Legislatore che di favorire comunque l'acquisto a titolo oneroso**

**Le differenze di disciplina derivano da differenze strutturali – soprattutto per le successioni**

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**AGEVOLAZIONE PER ESTENSIONE ANCHE A BENEFICIARIO SENZA REQUISITI**

- Nelle agevolazioni per atti a titolo oneroso solo chi ha i requisiti può beneficiare dell'agevolazione
- Nelle successioni e donazioni basta che uno dei beneficiari abbia i requisiti e richieda l'agevolazione e questa si applica per tutti

\*\*\*

- Negli acquisti a titolo oneroso il soggetto che acquista è di regola uno (o comunque un determinato numero di soggetti che volontariamente investono dei soldi per procedere all'acquisto in comune)
- Negli acquisti per successione la pluralità di soggetti è la regola e la chiamata all'eredità avviene normalmente in favore di vari soggetti che solo successivamente – ed eventualmente – sciogliono la comunione ereditaria

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**AGEVOLAZIONE PER ESTENSIONE ANCHE A BENEFICIARIO SENZA REQUISITI**

Per conciliare la nuova disciplina agevolativa con la logica di fondo dell'imposta sulle successioni e donazioni che mira ad attribuire rilevanza al singolo incremento patrimoniale, il Legislatore ha scelto – molto semplicemente – di concedere l'agevolazione a tutti i soggetti coinvolti nella successione alla sola condizione che i requisiti richiesti dalla legge fossero posseduti da almeno un beneficiario.

Data l'unitarietà del tributo successorio con quello sulle donazioni, della stessa disciplina beneficiano anche queste, anche se la struttura dell'atto, comunque volontario, è diversa

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**AGEVOLAZIONE PER ESTENSIONE ANCHE A BENEFICIARIO SENZA REQUISITI**

La presenza del “beneficiario per estensione” ha varie conseguenze pratiche:

**Circolare n. 44/E del 7 maggio 2001**

4 ipotesi

1. un solo beneficiario e un solo immobile: requisiti in capo al beneficiario che deve rendere a dichiarazione
2. un solo beneficiario e più immobili: agevolazione solo per uno degli immobili (e relative pertinenze);
3. **pluralità di beneficiari per un solo immobile: bastano requisiti in capo ad almeno un beneficiario che deve rendere a dichiarazione; l'agevolazione si estende agli altri**
4. **pluralità di beneficiari per pluralità di immobili**: essendo la ratio quella di favorire l'acquisizione della prima casa di abitazione, l'agevolazione spetta **a tutti i beneficiari in possesso dei requisiti, ma limitatamente ad un immobile ciascuno**. Quindi verranno agevolati tanti immobili quanti sono i soggetti che possiedono i requisiti per accedere al beneficio

## **AGEVOLAZIONE PER ESTENSIONE**

**Decadenza del beneficiario per estensione**

**Circolare 16/11/2000, n. 207/E**

Il contribuente decade dal beneficio qualora rivenda l'immobile oggetto di agevolazione prima che siano decorsi cinque anni dalla data di acquisizione.

Nel caso di decadenza dal beneficio o di dichiarazione mendace, tornano applicabili le sanzioni previste nella citata nota II-bis) che, come è noto, sono stabilite in ragione del 30 per cento delle imposte calcolate nella misura ordinaria.

L'Agenzia, anche se la norma non lo dice espressamente, ritiene che il rinvio alla nota II bis comprende non solo le sanzioni ma anche le cause di decadenza.

## AGEVOLAZIONI PER ESTENSIONE

### Risoluzione n.33/E del 2011 e Circ. 29/5/2013, n.18/E, par.5.4.

#### **Imputabilità della dichiarazione mendace in ordine alla sussistenza dei requisiti:**

può essere imputata al **solo soggetto che ha reso la dichiarazione**, con la conseguente **sua esclusiva sanzionabilità**. In tal caso l'agevolazione non è mai sorta: **revoca integrale dell'agevolazione e recupero dell'imposta pro quota in capo a tutti (dichiarante e beneficiari per estensione)**

#### **Mancato trasferimento della residenza da parte del dichiarante ovvero rivendita nel quinquennio da parte del richiedente:**

l'agevolazione è sorta inizialmente, ma è venuta meno successivamente per il mancato rispetto dell'impegno assunto: la **decadenza dal beneficio opererà per intero e il recupero dell'imposta, come pure la relativa sanzione, interesserà interamente ed esclusivamente il beneficiario dichiarante**

#### **Rivendita infraquinquennale da parte di un coerede/donatario non dichiarante:**

**Nessuna decadenza** neanche in capo al soggetto che ha ceduto l'immobile (che non doveva avere i requisiti e che aveva beneficiato ex lege).

E' da ritenere che la **DIVISIONE EREDITARIA** non comporti decadenza neanche se l'immobile viene assegnato a un convivente diverso da quello che ha richiesto le agevolazioni, perché la divisione (senza conguagli) non è considerata vendita

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

LUOGO IN CUI RENDERE LA DICHIARAZIONE: LA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE  
FINO A QUANDO SI PUO' RICHIEDERE L'AGEVOLAZIONE?

(1)

Entro il termine di scadenza della dichiarazione?

**Cass. civ. Sez. V, 28/02/2011, n. 4809 - Cass. civ. Sez. V 05/06/2013, n. 14178**

E' possibile richiedere l'agevolazione **anche dopo la scadenza del termine** per la presentazione della dichiarazione di successione: il termine previsto dal L. n. 342 del 2002, art. 69, comma 4, non è di decadenza ed è ammissibile la rettifica della dichiarazione dopo la liquidazione (cfr. sentenza n. 4755 del 2008 che ha ritenuto emendabile anche dopo la scadenza del termine e anche dopo il pagamento dell'imposta un errore commesso da un contribuente)

**MA**

**Cass. civ. Sez. VI, 24/09/2020, n.20132 – Cass. civ. Sez. VI, 09/04/2019, n.9890**

Le dichiarazioni "sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione", e quindi solo con le predette modalità. **E' possibile presentare dichiarazione integrativa** o modificativa, ma, ai sensi D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 28, **entro 12 mesi dall'apertura della successione.**

Si tratta però di un'affermazione che non riguarda un punto controverso. In entrambi i casi le agevolazioni non erano state richieste né nella dichiarazione di successione né in una denuncia integrativa (come ammesso da **Risoluzione 2 ottobre 2006, n. 110/E**) e la questione del termine non era oggetto di contestazioni.

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

LUOGO IN CUI RENDERE LA DICHIARAZIONE: LA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE  
FINO A QUANDO SI PUO' RICHIEDERE L'AGEVOLAZIONE?

(2)  
Comunque entro i termini per la decadenza dall'azione di finanza

**Agenzia delle entrate, Dir.Reg.Lazio, Interpello n. 913-618/2014, Prot.n.10007 del 12.5.2015**

***Non si possono concedere le agevolazioni "prima casa" una volta decorsi cinque anni dalla scadenza del termine per la presentazione della Dichiarazione di successione; ciò in quanto l'agevolazione "prima casa" rappresenta un beneficio che per la stessa certezza del diritto non può essere privo di una scadenza; limite temporale che l'Ufficio ritiene di stabilire in analogia a quanto previsto per l'accertamento della stessa obbligazione tributaria.***

**Comm. trib. prov. Lazio Frosinone, Sez. I, Sent., 06/07/2021, n.427**

Annulla un avviso di liquidazione motivato "'non si concedono agevolazioni prima casa per successione fuori termine oltre sei anni", ma in realtà non entra nel merito, accertando il difetto di motivazione

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

FINO A QUANDO SI PUO' RICHIEDERE L'AGEVOLAZIONE?

(2)

**Comunque entro i termini per la decadenza dall'azione di finanza**

**Comm. trib. regionale Lazio Roma Sez. XVII, Sent.09/04/2019, n.2134**

*Dalla evenienza che trascorso il termine di ... cinque anni dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione di successione) è precluso all'Ufficio di effettuare ogni verifica di legittimità circa la spettanza dell'agevolazione ...consegue l'inapplicabilità dell'agevolazione all'ipotesi di dichiarazione presentata dal contribuente oltre tale termine di decadenza ... spettando altrimenti l'agevolazione in maniera incondizionata sulla base della semplice richiesta,*

**Michele Arcangelo Casino su il fisco, n. 38, 15 ottobre 2018, p. 3655:**

**Ai sensi del comma 6 dell'art. 27 TUS, l'imposta è dovuta anche se la dichiarazione è presentata oltre il termine di decadenza stabilito nel comma 4; in questo caso, le disposizioni dei commi 2, 3, e 5 si applicano con riferimento a tale dichiarazione di successione.**

**Nel caso di dichiarazione tardiva di oltre cinque anni presentata volontariamente, l'art. 27, comma 6 stabilisce che si applicano le disposizioni del comma 2; comma 2 che al riguardo precisa che l'imposta va liquidata in base alla dichiarazione di successione presentata, precisando che l'avviso di liquidazione deve essere notificato entro il termine di tre anni dalla data di presentazione della dichiarazione stessa.**

Quindi:

- il contribuente è libero di presentare la dichiarazione di successione anche oltre i cinque anni dalla morte del de cuius;
- nella legge non gli è fissata alcuna preclusione ad invocare - anche in quel caso - eventuali benefici fiscali;
- l'Ufficio, anche in tal caso, non è privato dei poteri di controllo e di accertamento.

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

SFASAMENTO TRA MOMENTO DELLA DICHIARAZIONE E MOMENTO ACQUISITIVO

MOMENTO IN CUI DEVONO POSSEDERSI I REQUISITI PRIMA CASA

**Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 27/04/2021, n. 11101: Al momento dell'apertura della successione**

*Ai fini dell'agevolazione prima casa richiesta con la dichiarazione di successione, il requisito dello svolgimento dell'attività lavorativa nel Comune ove è ubicato l'immobile deve sussistere **al momento dell'apertura della successione**, perché è con essa che si produce l'effetto reale dell'acquisto del bene da parte degli eredi.*

**Michele Arcangelo Casino su il fisco, n. 38, 15 ottobre 2018, p. 3655**

La dichiarazione di successione deve essere presentata dal chiamato a prescindere dall'accettazione; da ciò deduce che in tema di atti mortis causa, **l'effetto acquisitivo viene realizzato tramite la dichiarazione di successione** con cui sono stati richiesti e conseguiti i detti benefici.

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**Da quando decorrono tutti i vari termini previsti per le agevolazioni “prima casa”?**

- per il **trasferimento della residenza** il termine di un anno decorre da quando?
- il termine di un anno per il **trasferimento del preposseduto** decorre da quando?
- il termine per il **completamento di immobile in corso di costruzione** il termine decorre da quando?
- il **termine di 5 anni per potere alienare l’immobile agevolato** senza decadenza decorre da quando?

Se il momento di riferimento è l’apertura della successione:

- il termine di un anno per il trasferimento della residenza si restringe o quasi annulla
- il termine di un anno per il trasferimento del preposseduto si restringe o quasi annulla
- il termine di tre anni per il completamento di immobile in corso di costruzione si restringe
- il termine di 5 anni per evitare la decadenza in caso di alienazione dell’immobile agevolato decorre da apertura della successione

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

## CREDITO DI IMPOSTA

### Art. 7 Legge del 23 dicembre 1998 n. 448

*1. Ai contribuenti che provvedono ad **acquisire, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto per la prima casa, un'altra casa di abitazione non di lusso, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis all'articolo 1 della tariffa, parte I, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, è attribuito un credito d'imposta ....***

## ALIENAZIONE

### Circolare n. 19/E del 1° marzo 2001:

**Per "alienazione" deve intendersi non solo il trasferimento a titolo oneroso ma anche il trasferimento a titolo gratuito disposto per atto di donazione**

L'agevolazione **non spetta** a coloro che abbiano **alienato un immobile acquistato con l'aliquota ordinaria**, senza fruire della agevolazione c.d. "prima casa" o **abbiano alienato un immobile pervenuto per successione o donazione** (non soggetto a imposta di registro o IVA)

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**CREDITO DI IMPOSTA  
RIACQUISTO**

**Risoluzione n. 125/E del 3 aprile 2008 e Circolare n.18/E del 29 maggio 2013, par.3.11.1** avevano ritenuto che il credito d'imposta non spettasse in caso di riacquisto a titolo gratuito (in quanto l'atto di riacquisizione della prima casa a titolo di donazione non è soggetto a nessuna delle imposte (imposta di registro o IVA) in presenza delle quali matura il diritto al credito d'imposta.

**MA, dopo innumerevoli sentenze contrarie della Cassazione:**

**Risoluzione n. 49/E dell'11 maggio 2015**

**Il riacquisto a titolo gratuito di altro immobile – entro un anno dall'alienazione – è idoneo ad evitare la decadenza dal beneficio**, richiamando giurisprudenza della Cassazione secondo la quale “l'art. 7 L. 448 del 1998, cit. che riconosce un credito d'imposta in caso di trasferimento infraquinquennale con successivo acquisto entro l'anno **sia quando il nuovo acquisto è oneroso sia quando è gratuito**, ha senso soltanto se il beneficio "prima casa" può mantenersi anche in caso l'acquisto della nuova abitazione, entro un anno dall'alienazione della prima, possa esser gratuito”

## ACQUISTO DI IMMOBILE DA ACCORPARE A UN PRECEDENTE ACQUISTATO CON AGEVOLAZIONI

E' ormai pacifico che le agevolazioni possano essere richieste per l'acquisto di un'abitazione da accorpare ad altra acquistata con le agevolazioni "prima casa" purchè si proceda poi entro tre anni alla fusione dando origine a una nuova abitazione non avente caratteristiche di lusso (circolare del 12/08/2005 n. 38/E, par. 3.4, Risoluzione n. 25/E del 25 febbraio 2005, Risoluzione n. 142 del 4 giugno 2009, Circolare n. 31/E del 7 giugno 2010, Circolare n.18/E del 29 maggio 2013, par.3.11.3, Risoluzione n. 154/E del 19 dicembre 2017)

**Nella Risoluzione n.142/2009 viene ammessa l'agevolazione per l'acquisto a titolo oneroso di un immobile da accorpare a un precedente acquistato per donazione per la quale all'epoca dell'acquisto non erano previste agevolazioni "prima casa". Il riconoscimento dell'agevolazione per tale motivazione implica che la questione non si sarebbe posta qualora l'acquisto per donazione fosse avvenuto con le agevolazioni dopo la loro introduzione.**

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**ACQUISTO AGEVOLATO DI IMMOBILE  
CON IMPEGNO A CEDERE IMMOBILE AGEVOLATO PREPOSSEDUTO**

**Circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016:**

*L'estensione dell'agevolazione 'prima casa' spetta anche nel caso di nuovo acquisto per successione o donazione; nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione con cui si acquista il nuovo immobile in regime agevolato, dovrà risultare l'impegno a vendere entro l'anno l'immobile preposseduto.*

**Risoluzione 04/07/2017, n. 86/E**

*La modifica delle condizioni stabilite dalla Nota II-bis) ... esplica effetti anche ai fini dell'applicazione delle agevolazioni 'prima casa' in sede di successione o donazione e, pertanto, il contribuente che ha già acquistato una abitazione a titolo oneroso, fruendo della agevolazioni prima casa', potrà richiederle nuovamente in sede di successione o donazione, impegnandosi a rivendere, entro l'anno dall'acquisto del nuovo immobile agevolato, l'immobile preposseduto.*

**Quindi: SI agevolazioni per successioni o donazioni se immobile da cedere è stato acquistato con agevolazioni a titolo oneroso**

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

**ACQUISTO AGEVOLATO DI IMMOBILE  
CON IMPEGNO A CEDERE IMMOBILE AGEVOLATO PREPOSSEDUTO**

**Agenzia delle Entrate - Risposta 25 agosto 2021, n. 551**

*È possibile avvalersi dell'agevolazione prima casa per stipulare un nuovo atto di acquisto agevolato, se si possiede altro immobile nello stesso Comune acquistato con le agevolazioni ex art. 69 L 342/00, purché si venda entro 1 anno l'immobile acquisito precedentemente a titolo gratuito*

*La nuova disciplina agevolativa riservata alla prima casa di abitazione trova applicazione anche con riferimento agli acquisti effettuati a titolo gratuito, atteso che l'articolo 69, commi 3 e 4, della legge 21 novembre 2000, n. 342, rinvia espressamente alle condizioni previste dalla Nota II-bis) all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al TUR.*

*Come noto, la finalità della norma introdotta con il comma 4-bis, infatti, è quella di agevolare il contribuente nella **sostituzione dell'abitazione agevolata preposseduta**, concedendo un lasso temporale di un anno, per l'alienazione dell'immobile da sostituire.*

*L'effetto che si produce a seguito dell'applicazione di tale particolare previsione introdotta in materia di sostituzione della "prima casa" è quello comunque di consentire al contribuente al termine dell'anno per l'alienazione la **titolarità nello stesso comune di un solo immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa"**.*

**Quindi: Si agevolazioni a titolo oneroso se immobile da cedere è stato acquistato gratuitamente**

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

## PERTINENZE

*3. 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) e cioè l'immobile acquistato con le agevolazioni*

**Circolare n. 19/E del 1° marzo 2001, paragrafo 2.2.2.** *«il comma 3 della più volte citata nota II – bis) ... prevede espressamente le condizioni ed i limiti per l'applicabilità della agevolazione all'acquisto, anche se con atto separato, delle pertinenze "dell'immobile di cui alla lettera a)". Dal richiamo alla lettera a), nella quale sono dettate le condizioni per l'applicazione dell'agevolazione all'immobile acquistato, consegue la esclusione dal beneficio delle pertinenze relative ad un immobile acquistato in regime ordinario»*

**Circolare 16/11/2000, n. 207/E:** *lo stesso regime fiscale previsto per l'abitazione "prima casa" (NdR: successioni e donazioni) è esteso anche alle pertinenze con i limiti di cui al comma 3 della più volte citata nota II-bis).*

**Circolare n.38/E del 12 agosto 2005:** *È concedibile l'agevolazione a chi, dopo aver acquistato a titolo gratuito un'abitazione avvalendosi delle agevolazioni "prima casa", acquisti, sempre a titolo gratuito, una pertinenza.*

**Non vengono esaminati i casi di "incrocio tra agevolazioni per acquisti a titolo oneroso e a titolo gratuito**

*Alla fine della circolare si dice "In definitiva, il regime agevolato previsto per gli acquisti a titolo gratuito di case di abitazione è esteso anche alle pertinenze qualora ricorrano i requisiti e le condizioni di cui alla nota II-bis in esame"*

TORINO, 24 OTTOBRE 2022  
AGENZIA DELLE ENTRATE E CASSAZIONE: UNA CONVIVENZA DIFFICILE

## PERTINENZE

**Si può quindi acquistare a titolo oneroso una pertinenza di abitazione acquistata a titolo gratuito o viceversa?**

**Studio n. 168-2006/T (Friedmann, Ghinassi, Mastroiacovo, Pischetola Adriano):** «La posizione al riguardo è di apertura, ancorché una lettura strettamente letterale della norma possa indurre a qualche incertezza»

**Risposta a Quesito n. 247-2008/T Ufficio Studi, Barbara Denora:** «Dall'analisi della prassi dell'amministrazione sembra emergere l'intento di tenere distinta l'agevolazione "prima casa" prevista dall' art. 69 L. 342/2000 per le imposte ipotecaria e catastale, da quella prevista dalla più volte menzionata nota II bis per l'imposta di registro»

**Non è una negazione della possibilità, ma semplicemente una prudente raccomandazione data dall'osservazione di una possibile tendenza dell'Amministrazione**

## CONCLUSIONE

**L'agevolazione «prima casa» è unica**

declinata in modo diverso in tema di successioni data la diversità strutturale dei presupposti e delle modalità dell'imposizione, con un *favor* per l'agevolazione per gli acquisti a titolo oneroso giustificata da una maggior valenza costituzionale.

Pertanto non vi è ragione per estendere l'asimmetria ad altri casi