

PRIMA CASA E DICHIARAZIONI DI SUCCESSIONE: NOVITÀ NEL DECRETO SULLE SEMPLIFICAZIONI

Allineamento della definizione di “prima casa”

Il d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 (Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata), in vigore dal 13 dicembre 2014, emanato in attuazione dell'art. 7 della legge 11 marzo 2014, n. 23 (recante delega al Governo per un sistema fiscale più equo, trasparente ed orientato alla crescita), all'art. 33 prevede l'allineamento della definizione della cd. prima casa ai fini dell'imposta sul valore aggiunto con quella già presente nell'ambito dell'imposta di registro.

Come è noto, l'art. 1 della tariffa, parte prima, D.P.R. n. 131/1986, nella versione vigente fino al 31 dicembre 2013, ed il numero 21 della tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972, stabilivano, in presenza delle condizioni previste dalla nota II-bis dell'art. 1 cit., l'applicazione di un'aliquota ridotta ai trasferimenti aventi ad oggetto case di abitazione non di lusso, individuate secondo i criteri stabiliti dal decreto del Ministero dei Lavori Pubblici 2 agosto 1969.

Dal 1° gennaio 2014, la riformulazione dell'art. 1 della tariffa cit. ha introdotto una nuova definizione dei requisiti oggettivi delle case di abitazione, per il cui acquisto a titolo oneroso è possibile usufruire - in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis (rimaste immutate) - di un'aliquota ridotta dell'imposta di registro (2 per cento), definizione ancorata solo alla categoria catastale.

La previsione citata si esprime, infatti, nel senso che l'aliquota del 2 per cento è dovuta, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis, per *“le case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9”*.

Era stato evidenziato fin da subito (cfr. studio n. 1011-2013/T a cura dell'Area scientifica – Settore Studi Tributarî del CNN; Agenzia delle Entrate, circ. n. 2/E del 21 febbraio 2014) che tale modifica normativa comportava un disallineamento rispetto alla disciplina relativa agli acquisti della cd. prima casa di abitazione in ambito IVA, posto che il numero 21 della tabella A, cit., continuava a rinviare per l'individuazione delle case di abitazione *non di lusso*, per le quali è possibile fruire dell'aliquota ridotta del 4 per cento, ai criteri dettati dal d.m. 2 agosto 1969, dovendosi, pertanto, nell'ambito di tale tributo prescindere dalla categoria catastale.

L'art. 33 d.lgs. n. 175 rimedia a tale disallineamento modificando il citato numero 21, il cui testo, all'esito delle modifiche, risulta essere: *“case di abitazione ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis) all'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. In caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto, si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota”*.

Dunque, le cessioni di case di abitazioni effettuate dal 13 dicembre 2014 ed imponibili agli effetti dell'IVA possono usufruire dell'aliquota ridotta del 4 per cento, in presenza delle condizioni di cui alla nota *II-bis* dell'art. 1 della tariffa cit. (ossia le condizioni soggettive, oggetto delle dichiarazioni in atto di cui alle lettere a, b e c della suddetta nota), se l'immobile risulta nelle categorie catastali A2, A3, A4, A5, A6, A7, A11, senza che abbiano più rilievo i criteri di cui al d.m. 2 agosto 1969.

E devono ritenersi estese alla fattispecie in esame anche le precisazioni dell'Agenzia delle Entrate, contenute nella circ. n. 2/E cit., con riguardo alla rilevanza delle categorie catastali menzionate nell'ipotesi di acquisto di abitazione in corso di costruzione e di acquisto di abitazione contigua.

Deve rilevarsi che non è stato modificato il n. 39 della tabella, parte II, cit., avente ad oggetto le prestazioni di servizi - soggette all'aliquota IVA ridotta del 4 per cento - dipendenti da contratti di appalto relativi alla "costruzione di fabbricati di cui all'art. 13 della legge 2 luglio 1949 n. 408" (i cd. fabbricati Tupini) effettuate nei confronti, tra gli altri, di "*soggetti per i quali ricorrono le condizioni richiamate nel n. 21*", ossia le condizioni di cui alla nota *II-bis* cit.

Non è stato modificato neppure il n. 127-*undecies* della tabella, parte III, primo periodo, avente ad oggetto le cessioni - soggette all'aliquota IVA ridotta del 10 per cento - di "*case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, ... qualora non ricorrano le condizioni richiamate nel n. 21*" cit.

Sulla base del dato letterale della disposizione, dunque, se da un lato il richiamo alle condizioni del n. 21 dovrebbe intendersi quale rinvio alle condizioni di cui alla nota *II-bis* cit., dall'altro lato il requisito oggettivo, non coordinato con la nuova nozione di 'prima casa', resta definito in relazione ai criteri di cui al d.m. 2 agosto 1969.

Ne dovrebbe derivare pertanto che le cessioni di:

- case di abitazione in A2, A3, A4, A5, A6, A7, A11, se ricorrono le condizioni di cui alla nota *II-bis*, sono soggette all'aliquota IVA del 4 per cento, senza che rilevino i requisiti di cui al d.m. 2 agosto 1969;

- case di abitazione in A2, A3, A4, A5, A6, A7, A11, qualora non ricorrano le condizioni di cui alla nota *II-bis*, sono soggette all'aliquota IVA ridotta del 10 per cento se abitazioni non di lusso secondo i criteri di cui al d.m. 2 agosto 1969, e all'aliquota ordinaria se invece abitazioni di lusso;

- case di abitazione in A1, A8 e A9, essendo comunque escluse dal trattamento di favore previsto per la cd. prima casa, sono soggette all'aliquota del 10 per cento se abitazioni non di lusso secondo i criteri di cui al d.m. 2 agosto 1969 (e ciò, ragionevolmente, essendo irrilevante la ricorrenza o meno delle condizioni di cui alla nota *II-bis*), e all'aliquota ordinaria se di lusso.

Infine, appare utile ricordare come, sulla base di un'interpretazione sistematica delle relative disposizioni, la nuova definizione dei requisiti oggettivi della cd. prima casa, ancorata solo alla classificazione catastale, sia da intendere operante anche agli effetti della cd. agevolazione "prima casa" ai fini degli acquisti per successione o donazione, di cui all'art. 69, comma 3, l. n. 342/2000, ed agli effetti del cd. credito di imposta per il riacquisto della "prima casa", di cui all'art. 7 della legge n.448/1998 (non ritenendosi rilevanti, quindi, i riferimenti all'abitazione non di lusso secondo i parametri del d.m. del 1969. Cfr. sul punto studio n. 1011-2013/T e circ. n. 2/E citati).

Semplificazioni relative alla presentazione della dichiarazione di successione

L'art. 11 d.lgs. n. 175 in esame introduce alcune semplificazioni relative alla dichiarazione di successione.

In primo luogo esclude l'obbligo di presentazione di una dichiarazione sostitutiva o integrativa nel caso in cui dopo la presentazione della dichiarazione di successione sopravvenga l'erogazione di rimborsi fiscali (cfr. modifiche al comma 6 dell'art. 28 d.lgs. n. 346/1990), dei quali deve tener conto l'ufficio del registro nel liquidare l'imposta ai sensi dell'art. 33 d.lgs. n. 346/1990 (cfr. modifica all'art. 33 comma 1 cit.).

In secondo luogo esclude l'obbligo di dichiarazione se l'eredità è devoluta al coniuge e a parenti in linea retta del defunto e l'attivo ereditario ha un valore non superiore a centomila euro (così elevando l'importo originario di cinquanta milioni di lire, pari a 25.822,84 euro) e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari, salvo che per effetto di sopravvenienze ereditarie queste condizioni vengano a mancare (cfr. modifiche al comma 7 dell'art. 28 d.lgs. n. 346/1990).

Infine, con riguardo agli allegati alla dichiarazione di successione, si consente che i documenti di cui alle lettere c), d), g), h) e i) dell'art. 30, comma 1 (ossia, la copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione; la copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi; la copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario di cui all'art. 15, comma 1, e all'art. 16, comma 1, lettera b), nonché delle pubblicazioni e prospetti di cui alla lettera c) dello stesso art. e comma; la copia autentica degli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge; i documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili nonché delle riduzioni e detrazioni di cui agli articoli 25 e 26) possano essere sostituiti anche da copie non autentiche con la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà di cui all'articolo 47, del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, attestante che le stesse costituiscono copie degli originali. Resta salva la facoltà dell'Agenzia delle Entrate di richiedere i documenti in originale o in copia autentica.

Annarita Lomonaco