



**Il periodico di approfondimento
del Commercialista Telematico ®**

In questo numero



Approfondimenti

Fisco & Immobili

Agevolazioni fiscali



L'angolo della Giurisprudenza



VOCI DAL FORUM





**Il periodico di approfondimento
del Commercialista Telematico®**

In questo numero

pagina



Proroga delle detrazioni per la casa e la novità per le giovani coppie
di Federico Gavioli

2

**L'IIVA su interventi di recupero edilizio: quando l'agevolazione non si sposa con la
semplificazione**
di Danilo Sciuto

7

Aliquota ridotta e beni significativi
di Gioacchino De Pasquale

9

Decadenza agevolazioni fiscali "prima casa"
di Giovanna Greco

17

**Il coniuge separato non perde l'agevolazione "prima casa" se deve trasferire la
prima casa all'altro coniuge**
di Gianfranco Antico

21

La forza maggiore per le agevolazioni "prima casa" senza punti fermi e a fasi alterne
di Maurizio Falcioni e Davide Pazzini

26

Agevolazioni "prima casa": lo sfratto costituisce causa riconosciuta di forza maggiore
di Gianfranco Antico

28

**I Documenti del Commercialista Telematico: Le lungaggini giudiziarie per la liberazione
dell'immobile costituiscono causa di forza maggiore - Sentenza CTR Firenze**

31

Le agevolazioni sulla fiscalità immobiliare in vigore dal 2016
di Massimiliano De Bonis

33



Il concetto di immobile di lusso ai sensi del D.M. 2 agosto 1969
di Valeria Nicoletti

39



Voci dal Forum: Estromissione immobile strumentale

41



Proroga delle detrazioni per la casa e la novità per le giovani coppie



di Federico Gavioli

Sono prorogate per il 2016 le spese relative alle detrazioni IRPEF del 50% delle spese per il recupero edilizio, del 65% per il risparmio energetico e del bonus mobili; è introdotta la novità per le giovani coppie con la concessione, anche per i conviventi da 3 anni, e acquirenti di una prima casa, di detrarre dall'IRPEF il 50% delle spese del 2016 per l'arredo.

I commi da 74 a 75, dell'art. 1, della legge di Stabilità 2016, di cui alla legge 28 dicembre 2015, n. 208, prevedono la proroga al 31 dicembre 2016 delle detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia e di riqualificazione energetica, mantenendo anche per il 2016 le attuali misure del :

- ☒ 65 per cento per gli interventi di riqualificazione energetica, inclusi quelli relativi alle parti comuni degli edifici condominiali;
- ☒ 50 per cento per le ristrutturazioni e per il connesso acquisto di mobili.

Le giovani coppie, anche di fatto, in cui almeno uno dei due componenti non abbia superato i 35 anni, che hanno acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale possono usufruire di una detrazione fiscale del 50 per cento per le spese sostenute per l'acquisto di mobili nel 2016 fino a 16.000 euro.

Viene chiarito che le detrazioni per gli interventi di riqualificazione energetica sono usufruibili anche dagli IACP, comunque denominati, per le spese sostenute, dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016, per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Detrazioni fiscali per interventi di efficienza energetica

Il comma 74, lettera a), dell'art. 1, della legge di Stabilità 2016, modifica l'articolo 14, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, dedicato alla proroga delle detrazioni fiscali per gli interventi di efficienza energetica, sostituendo la data del 31 dicembre 2015, ovunque ricorre, con la data del 31 dicembre 2016.

Conseguentemente, le disposizioni concernenti la detrazione d'imposta per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica degli edifici (previste dall'articolo 1, comma 48, della legge n. 220 del 2010) si applicano nella misura del 65 per cento per le spese sostenute dal 6 giugno 2013 (data di entrata in vigore del D.L. n. 63 del 2013) fino al 31 dicembre 2016.

Con la norma in esame, pertanto, viene prorogata di un anno la misura della detrazione al 65 per cento, attualmente prevista sino al 31 dicembre 2015.

L'agevolazione per la riqualificazione energetica degli edifici consiste nel riconoscimento di detrazioni d'imposta in percentuale delle spese sostenute, da ripartire in rate annuali di pari importo, entro un limite massimo di detrazione, diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti. Si tratta di riduzioni dall'Irpef (Imposta sul reddito delle persone fisiche) e dall'Ires (Imposta sul reddito delle società) concesse per interventi che aumentino il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti.

Continua

Si tratta delle spese sostenute per

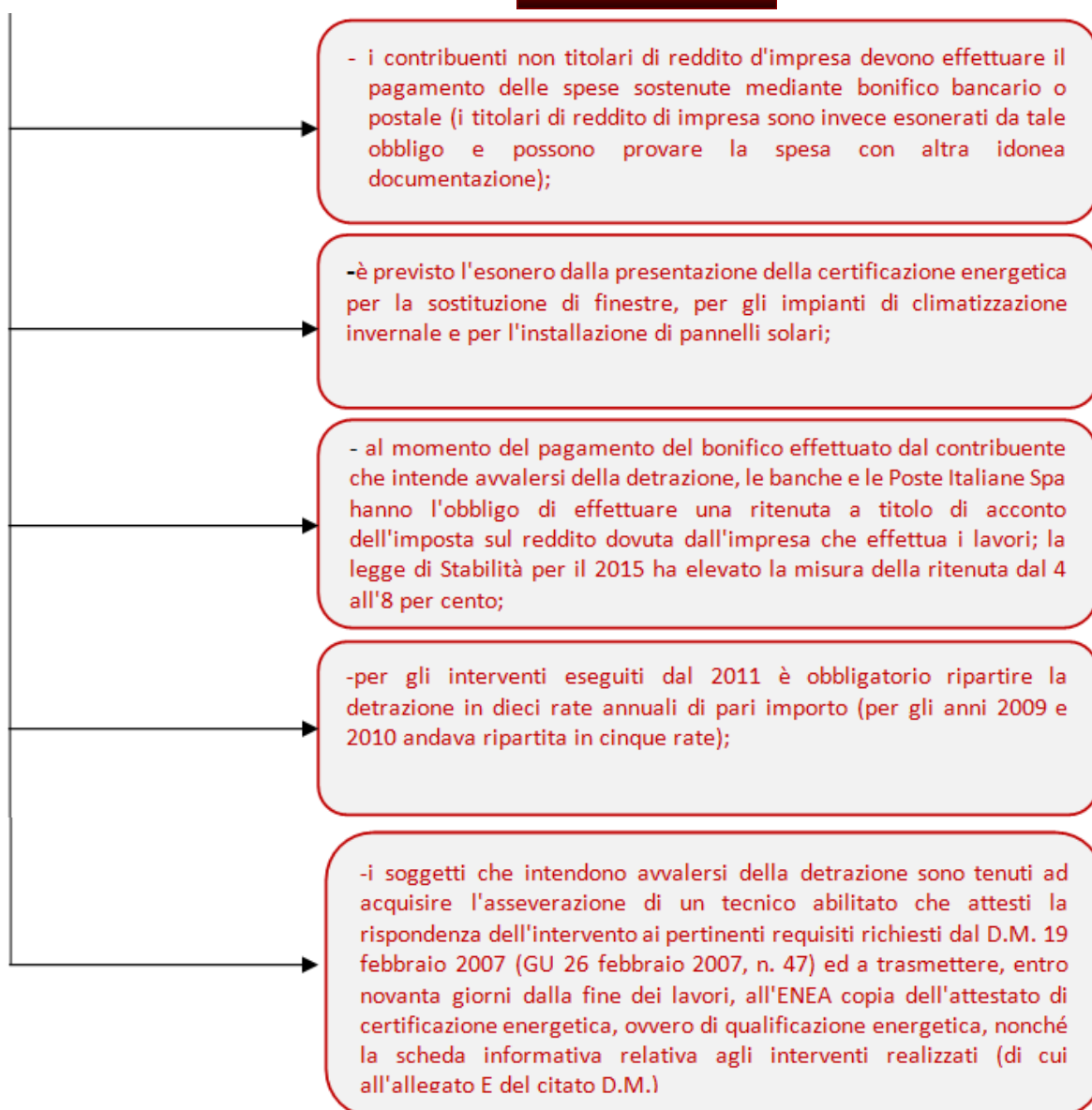
- la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento: detrazione massima 100.000 euro;
- il miglioramento termico dell'edificio (finestre, comprensive di infissi, coibentazioni, pavimenti): detrazione massima 60.000 euro;
- l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda: detrazione massima 60.000 euro;
- la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (inclusi quelli dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili): detrazione massima 30.000 euro;
- l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari, di cui all'allegato M del D.Lgs. n. 311 del 2006: detrazione massima 60.000 euro

La detrazione si applica, nella misura del 65 per cento, anche alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente per interventi relativi alle parti comuni degli edifici condominiali o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio.

In sintesi la normativa al riguardo prevede che

- la detrazione dalle imposte sui redditi (Irpef o Ires) è pari al 65 per cento delle spese sostenute, entro il limite massimo che varia a seconda della tipologia dell'intervento eseguito
- l'agevolazione non è cumulabile con altri benefici fiscali previsti da disposizioni di legge nazionali (come, ad esempio, la detrazione per il recupero del patrimonio edilizio) o altri incentivi riconosciuti dall'Unione europea; dal 1° gennaio 2009 la detrazione non è cumulabile con eventuali incentivi riconosciuti dall'Unione europea, dalle regioni o dagli enti locali;
- non è necessario effettuare alcuna comunicazione preventiva di inizio dei lavori all'Agenzia delle entrate;

Continua



Detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione ed efficienza energetica e idrica

Il comma 74, lettera b), dell'art.1, della legge di Stabilità 2016, modifica l'articolo 15, del D.L. n. 63 del 2013, prorogando di un anno, al 31 dicembre 2016, il termine entro il quale dovranno essere definiti misure ed incentivi selettivi di carattere strutturale, finalizzati a favorire la realizzazione di interventi per il miglioramento, l'adeguamento antisismico e la messa in sicurezza degli edifici esistenti, nonché per l'incremento del loro rendimento energetico e dell'efficienza idrica.

Il citato articolo 15, prevede che nelle more della riforma di carattere strutturale, per tali interventi si applicano le disposizioni che prevedono le detrazioni fiscali per gli interventi di efficienza energetica e per interventi di ristrutturazione edilizia e per l'acquisto di mobili.

Detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione edilizia

Il comma 74, lettera c), dell'art. 1, della legge di Stabilità 2016, modifica l'articolo 16, del D.L. n. 63 del 2013, con il quale è stata disposta la proroga delle detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione edilizia e per l'acquisto di mobili, sostituendo la data del 31 dicembre 2015, ovunque ricorre, con la data del 31 dicembre 2016.

Pertanto per le spese documentate, relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio (indicati nel comma 1, dell'articolo 16-bis, del DPR 917/86), spetta una detrazione dall'imposta lorda, fino ad un ammontare complessivo non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, pari al 50 per cento, per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2016.

Con la norma in esame, pertanto, viene prorogata di un anno la misura della detrazione al 50 per cento, attualmente prevista sino al 31 dicembre 2015.

La proroga sino al 31 dicembre 2016 comprende anche la detrazione del 65 per cento per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche (articolo 16, comma 1-bis, il quale richiama l'articolo 16-bis, comma 1, lettera i), del DPR 917/86, elevando il limite di spesa a 96.000 euro per unità immobiliare e la misura della detrazione al 65 per cento).

Detrazioni fiscali per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici

La modifica introdotta dal comma 74, lettera c), dell'art. 1, della legge di Stabilità 2016, all'articolo 16 del D.L. n. 63 del 2013, riguarda anche la detrazione fiscale per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici, la quale viene ugualmente prorogata fino al 31 dicembre 2016.

Si ricorda che il comma 2, dell'articolo 16, riconosce ai contribuenti che usufruiscono della detrazione per gli interventi di ristrutturazione edilizia una detrazione del 50 per cento per le ulteriori spese, fino ad un ammontare massimo di 10.000 euro, documentate e sostenute per l'acquisto dei seguenti prodotti finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione:

- ✕ mobili;
- ✕ grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+;
- ✕ forni di classe non inferiore ad A.

Le spese per l'acquisto di mobili sono calcolate indipendentemente da quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione. In altri termini, le spese per l'acquisto di mobili possono anche essere più elevate di quelle per i lavori di ristrutturazione, fermo restando il tetto dei 10.000 euro.

Si ricorda che la disposizione della legge di Stabilità 2014 che prevedeva che tali spese non potessero essere superiori a quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione è stata abrogata dall'articolo 7, del D.L. n. 47 del 2014.

Le giovani coppie: novità

Il comma 75, dell'art.1, della legge di Stabilità 2016 prevede un'ulteriore ipotesi di detrazione fiscale per l'acquisto esclusivamente di mobili da adibire ad arredo dell'abitazione principale acquistata da giovani coppie, anche di fatto. Anche in questo caso la misura della detrazione è del 50 per cento, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, per le spese sostenute nel 2016, ma il limite di spesa è aumentato a 16.000 euro.

In questo caso, pertanto, la condizione per usufruire della detrazione non è quella di una ristrutturazione edilizia in corso (come nel caso del bonus mobili appena descritto), ma l'aver acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale da parte di "giovani coppie".

L'ultimo periodo del comma 2, precisa che tale detrazione non è cumulabile con il bonus mobili.

[Continua](#)

Destinatari di tale agevolazione sono le “giovani coppie” costituenti un nucleo familiare costituito da coniugi o da conviventi more uxorio che abbiano costituito nucleo da almeno 3 anni. Si ricorda che la convivenza more uxorio può essere dimostrata mediante il certificato di stato di famiglia che attesta la comune residenza (anche mediante autocertificazione, ai sensi dell’articolo 46 del D.P.R. n. 445 del 2000).

Almeno uno dei componenti del nucleo familiare non deve aver superato i 35 anni.

scopri LA NUOVA rivista DEL COMMERCIALISTA TELEMATICO®



V@L
VERIFICHE @ LAVORO

La prima rivista dedicata alle verifiche ispettive su lavoro, contributi e sicurezza

a cura Avv. **Mauro Parisi**

**IL NUMERO 2 IN OMAGGIO
SU**

WWW.COMMERCIALISTATELEMATICO.COM

L'IVA sugli interventi di recupero edilizio: quando l'agevolazione non si sposa con la semplificazione



di Danilo Sciuto

In materia di Iva, il Legislatore prevede l'applicazione dell'aliquota agevolata del 10% in determinate fattispecie in tema di interventi di recupero edilizio. La particolare articolazione dell'agevolazione ha inevitabilmente generato confusione nei contribuenti, sicché può essere senz'altro utile provare a mettere un po' di ordine.

Quali interventi

Gli interventi di recupero edilizio sono indicati nell'articolo 3 del Dpr n. 380/01, ovvero del Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, come segue:

- A) **Manutenzione ordinaria**: opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;
- B) **Manutenzione straordinaria**: opere e modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche delle destinazioni di uso. Anche frazionamento /accorpamento di u.i. con variazioni di superfici ferma restando volumetria complessiva e originaria destinazione di uso.
- C) **Restauro e risanamento conservativo**: interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili.
- D) **Ristrutturazione edilizia**: interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente (ripristino o sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, eliminazione, modifica e inserimento di nuovi elementi ed impianti).
- E) **Interventi di nuova costruzione**: quelli di trasformazione edilizia e urbanistica del territorio non rientranti nelle categorie definite alle lettere precedenti. La norma prevede che sono comunque da considerarsi tali:
 - gli interventi di urbanizzazione primaria e secondaria realizzati da soggetti diversi dal comune;
 - la realizzazione di infrastrutture e di impianti, anche per pubblici servizi, che comporti la trasformazione in via permanente di suolo ineditato;
- F) **Ristrutturazione urbanistica**: rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso mediante un insieme sistematico di interventi edilizi anche con la modificazione del disegno dei lotti, isolati e della rete stradale.

Manutenzione ordinaria e straordinaria

Al riguardo, si segnala che la circolare 57/98 contiene una elencazione esemplificativa, a cui si fa rinvio.

In ogni caso, si applica l'aliquota IVA del 10% solo se gli interventi sono effettuati su immobili a prevalente destinazione abitativa privata (con le dovute eccezioni se ci sono beni cosiddetti "significativi").

Continua



Se invece gli interventi sono effettuati su altri fabbricati (ad esempio gli uffici, i negozi, a prescindere dall'utilizzo) si applica l'aliquota ordinaria del 22%.

Le **tipologie contrattuali** di riferimento sono quelle dell'appalto, del contratto d'opera o della cessione con posa in opera di un bene fornito dal soggetto che esegue l'intervento. A tale riguardo, con la c.m. 71/2000 si è chiarita l'esclusione delle prestazioni professionali e subappalti, che dunque vengono sempre assoggettati all'aliquota ordinaria.

Riguardo invece alla **tipologia di immobili**, si parla come anticipato dei fabbricati a "prevalente destinazione abitativa", ovvero quei fabbricati con più del 50% della superficie sopra terra destinata a uso abitativo privato. Si segnala che l'ulteriore condizione della presenza di negozi in misura non superiore al 25% della superficie totale non dovrebbe ricorrere, se ed in quanto la norma non richiama la L. n. 408/49.

Pertanto, contengono i requisiti oggettivi i seguenti immobili:

- ✕ le singole unità immobiliari (categorie catastali da A/1 a A/11, escluso A/10), e relative pertinenze;
- ✕ gli interi fabbricati a prevalente destinazione abitativa, per interventi sulle parti comuni
- ✕ gli edifici di edilizia residenziale pubblica, con prevalenza di destinazione abitativa
- ✕ gli edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso, che costituiscono stabile residenza di collettività.

In merito all'**aliquota iva**, essa come detto è quella agevolata del 10%, e si applica sul valore della manodopera, materie prime, semilavorati e beni diversi da quelli "significativi".

Tali beni sono stati individuati dal DM 29/12/99: ascensori e montacarichi, infissi interni ed esterni, caldaie, videocitofoni, apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria, sanitari e rubinetteria da bagno, impianti di sicurezza. Lo stesso DM ivi comprende i beni "aventi la medesima funzionalità"; pertanto, ad esempio, una stufa a pellet rientra tra le "caldaie" se utilizzata come impianto generatore di calore, impiegato per riscaldare acqua che alimenta il sistema riscaldamento, oltre che per produrre acqua sanitaria.

In presenza di tali "beni significativi", l'imponibile su cui applicare il 10% è solo pari alla differenza tra il valore complessivo della prestazione e il valore della manodopera (comprese materie prime, semilavorati e altri beni non significativi).

Diventa importante, dunque, distinguere in fattura il valore della prestazione (assoggettato all'aliquota del 10%) da quello dei beni significativi (assoggettato ad aliquota ordinaria); non è (più) obbligatorio indicare costo manodopera.

Si segnala che la sentenza della CTP di Pavia n. 258/I/2015 ha affermato che nei casi di fornitura con installazione, nella fattura occorre sempre indicare la presenza o meno di beni significativi; in assenza di tale specificazione, il fornitore non può invocare l'applicazione dell'aliquota ridotta sull'intero corrispettivo pattuito.

In tema di reverse charge (lett. a-ter, sesto comma, dell'articolo 17 del DPR n. 633/72), si ricorda che la circolare n. 37/15 ha precisato che tale disposizione agevolativa, riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non possa trovare applicazione.

Restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e urbanistica

Sugli tutti altri interventi di recupero, si applica l'aliquota IVA nella misura agevolata del 10% per qualunque tipologia di fabbricato e su tutto il valore dell'intervento (voce 127-quaterdecies, Tab.A, parte III, DPR 633/72)

Aliquota ridotta e beni significativi



di Gioacchino De Pasquale

Nel corso di Telefisco 2016 l'Amministrazione Finanziaria, in merito all'applicazione dell'aliquota IVA agevolata per i beni significativi, ha chiarito che le componenti e le parti staccate dagli infissi (quali ad esempio le tapparelle), fornite in sede di installazione degli stessi, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione confluiscono nel **valore dei beni significativi** e non nel valore della prestazione. Tale precisazione, all'apparenza banale, ha importanti risvolti pratici che determinano il quantum su cui applicare l'aliquota IVA agevolata del 10%.

Aspetti generali

Ai sensi dell'art. 31, c. 1, lett. a - e) L. 457/1978 e dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, come modificati dall'art. 17 del D.L. 133/2014, gli interventi di recupero del patrimonio edilizio residenziale esistente sono i seguenti:

In vigore dal 13 Settembre 2014

Manutenzione ordinaria (lett. a)	Gli interventi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti
Manutenzione straordinaria (lett. b)	Le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino e non comportino modifiche delle destinazione d'uso . Negli interventi di manutenzione straordinaria sono compresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione della superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso (modificato dall'art. 17 del D.L. 133/2014).
Restauro e risanamento conservativo (lett. c)	Interventi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio (art. 3 c. 1 lett. c del Testo Unico dell'Edilizia).
Ristrutturazione edilizia (lett. d)	Interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica (art. 3 c. 1 lett. d del Testo Unico dell'Edilizia).
Ristrutturazione urbanistica (lett. e)	Interventi rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale (art. 3 c. 1 lett. f del Testo Unico dell'Edilizia).

Continua



Per gli interventi di **restauro** e **risanamento conservativo**, **ristrutturazione edilizia** e **ristrutturazione urbanistica** sono previste apposite disposizioni nella Tabella A, parte terza del DPR 633/1972 per l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata.

Restano esclusi dall'applicazione dell'aliquota agevolata gli interventi di **manutenzione ordinaria e straordinaria**.

Aliquota IVA agevolata anche per le manutenzioni ordinarie e straordinarie

Per rendere applicabile l'aliquota IVA agevolata anche agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria il Legislatore ha emanato provvedimento normativo ad hoc. Si tratta in particolare della disciplina contenuta nell'art. 7, c.1, lett. b, L. 488/1999.

NOTA

Tale disposizione è stata introdotta per la prima volta nel 2000 e prorogata di anno in anno. La misura è stata introdotta a regime della L. 191/2009.

Rispetto alla normativa contenuta nel DPR 633/1972, che contempla tutte le tipologie di immobili, la normativa in esame prevede la concessione dell'aliquota IVA del 10 solo per le manutenzioni su *"fabbricati a prevalente destinazioni abitativa privata"*.

Come chiarito dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 71/E/2000, la locuzione fabbricati "a prevalente destinazione abitativa privata", comprende:

- ☒ le singole unità immobiliari classificate catastalmente nelle categorie da A1 ad A11, esclusa la A10, indipendentemente dall'utilizzo di fatto; ai fini Iva, dunque, ciò che conta è la classificazione in catasto;
- ☒ gli edifici di edilizia residenziale pubblica, adibiti a dimora di soggetti privati;
- ☒ gli edifici destinati a residenza stabile di collettività, quali orfanotrofi, brefotrofi, ospizi, conventi;
- ☒ le parti comuni di fabbricati destinati prevalentemente ad abitazione privata, intendendo tali gli edifici la cui superficie totale dei piani fuori terra è destinata per oltre il 50% a uso abitativo privato;
- ☒ le pertinenze immobiliari (autorimesse, soffitte, cantine ecc.) delle unità abitative, anche se ubicate in edifici destinati prevalentemente a usi diversi.

Gli interventi agevolabili

Per quanto riguarda gli interventi agevolabili, la norma in commento si riferisce alla **prestazioni di servizi** aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi di **manutenzione ordinaria** e **manutenzione straordinaria** come precedentemente definiti.

Non rientrano tra le prestazioni agevolabili:

- ⊙ la semplice fornitura di beni per la realizzazione degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria da parte di soggetti diversi da coloro che li realizzano;
- ⊙ le prestazioni di servizi rese in esecuzione di subappalti. L'agevolazione è diretta ai soggetti beneficiari dell'intervento di recupero, identificabili ordinariamente con i consumatori finali della prestazione;
- ⊙ le prestazioni rese da professionisti in quanto esse non hanno ad oggetto la materiale realizzazione dell'intervento ma risultano a questo collegate solo in maniera indiretta

Nella C.M. 71/E/2000, l'Amministrazione Finanziaria fornisce una serie di esempi di prestazioni annoverabili tra le manutenzioni ordinarie e straordinarie.

[Continua](#)

Manutenzioni ordinarie	Manutenzioni straordinarie
☑ le piccole riparazioni eseguite sul fabbricato o sui relativi impianti tecnologici; ☑ le prestazioni di manutenzione obbligatoria, previste per gli impianti elevatori e per quelli di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità, compresa la sostituzione delle parti di ricambio (ad es. porte, pannelli, serrature, funi...) in caso di usura, a fronte delle quali vengono corrisposti canoni annui.	☑ la sostituzione di infissi interni e serramenti con modifica di materiale o tipologia di infisso; ☑ gli interventi finalizzati al risparmio energetico; ☑ la realizzazione e l'adeguamento di centrali termiche e di impianti di ascensori.

Cessione con posa in opera e beni significativi

Come precedentemente accennato, l'aliquota IVA agevolata viene concessa alle prestazioni di servizi rese per la realizzazione degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria. **Restano escluse dell'agevolazione le cessioni di beni.**

Nella C.M. 71/E/2000 l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che *"in considerazione della ratio dell'agevolazione deve ritenersi che l'aliquota IVA ridotta compete anche nell'ipotesi in cui l'intervento di recupero si realizzi mediante **cessione con posa in opera di un bene**, poiché l'apporto della manodopera assume un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell'operazione. L'oggetto della norma agevolativa è infatti costituito dalla realizzazione dell'intervento di recupero, a prescindere dalle modalità utilizzate per raggiungere tale risultato"*.

Detto che l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata è concessa anche per le cessione con posa in opera di beni, va altresì considerato che l'applicazione dell'aliquota agevolata non è preclusa dalla circostanza che la fornitura del bene assuma un valore prevalente rispetto a quello della prestazione.

Fanno eccezione i c.d. beni di valore "significativo", individuati dal D.M.29.12.1999.

Si tratta dei seguenti beni:

- ✕ ascensori e montacarichi;
- ✕ infissi interni ed esterni;
- ✕ caldaie;
- ✕ videocitofoni;
- ✕ apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- ✕ sanitari e rubinetteria da bagno;
- ✕ impianti di sicurezza.

Per i beni cosiddetti di "**valore significativo**", l'aliquota ridotta si applica **solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.**

Si ha un bene di valore significativo se il suo valore è superiore al 50% del corrispettivo ricevuto.

Può affermarsi, per semplicità, che il "bene significativo" fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente alla aliquota del 10 per cento se il **suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione.**

Per stabilire il valore dei c.d. beni di "valore significativo", deve farsi riferimento all'art. 13 del DPR 633/1972, secondo cui la base imponibile è costituita dai corrispettivi dovuti dal cedente o prestatore secondo le condizioni

Continua



contrattuali.

Per i beni aventi un valore superiore l'agevolazione si applica entro il seguente limite:

- ⊙ sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il **valore dei beni significativi**.

Il valore delle materie prime e semilavorate, nonché degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera.

In sostanza, occorre considerare il valore complessivo della prestazione, individuare il valore del bene o dei beni significativi forniti nell'ambito della prestazione medesima e sottrarlo dal corrispettivo

La differenza che ne risulta costituisce il limite di valore entro cui anche alla fornitura del bene significativo è applicabile l'aliquota del 10 per cento. Il valore residuo del bene deve essere assoggettato alla aliquota ordinaria del 22 per cento.

ESEMPIO

Corrispettivo fornitura con posa impianti di sicurezza per euro 20.000

Impianto di sicurezza valore di euro 12.000

$20.000 - 12.000 = 8.000$ (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- ⇒ al valore della prestazione pari ad 8.000 euro;
- ⇒ e al corrispettivo per l'impianto di sicurezza per euro 8.000.00. La restante parte (4.000) scontrerà l'aliquota IVA del 22%.

ESEMPIO

Corrispettivo fornitura con posa impianti di sicurezza per euro 20.000

Impianto di sicurezza valore di euro 8.000

$20.000 - 8.000 = 12.000$ (valore della prestazione)

L'aliquota del 10% si applicherà all'intero corrispettivo in quanto il valore del bene significativo non è superiore al 50% del corrispettivo ricevuto.

Le indicazioni da riportare in fattura

In fattura si dovrà indicare oltre al servizio formante l'oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo (individuati con il decreto del Ministro delle Finanze del 29 dicembre 1999), che vengono forniti nell'ambito dell'intervento stesso.

Tale distinta indicazione si rende necessaria in quanto i suddetti beni sono suscettibili di essere assoggettati a due distinte aliquote, quella del 10 per cento entro il limite di valore pari alla differenza tra il prezzo della prestazione complessiva ed il valore dei beni medesimi e quella del 22 per cento per la parte di valore residua.

In caso di corresponsione di acconti, il limite di valore entro cui applicare l'aliquota del 10 per cento ai suddetti beni, dovrà essere calcolato in relazione all'intero corrispettivo dovuto dal committente e non ad un singolo acconto o al solo saldo.

Il valore del bene significativo dovrà poi essere riportato, nella quota percentuale corrispondente alla parte di

Continua

corrispettivo pagata, in ogni fattura relativa al singolo pagamento, indicando sia la parte di valore del bene significativo da assoggettare all'aliquota del 10 per cento sia quella da assoggettare all'aliquota ordinaria

Recenti chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate, con la **Risoluzione n. 25 del 06.03.2015**, ha chiarito che nel caso di imprese artigiane che, sulla base di contratti di appalto commissionati dagli utenti finali, producono infissi su misura per poi installarli, l'aliquota Iva agevolata è applicabile al valore degli infissi costruiti dall'azienda installatrice entro i limiti previsti per i "beni significativi".

Chiarisce l'Agenzia che sia nel caso in cui le operazioni poste in essere siano riconducibili a un contratto di cessione con posa in opera sia nel caso in cui siano riconducibili a un contratto di appalto, ai fini dell'individuazione dell'aliquota Iva applicabile, la fornitura degli infissi rileva come fornitura di beni significativi. Pertanto, in entrambe le ipotesi, l'aliquota Iva agevolata è applicabile al valore degli infissi costruiti dall'azienda installatrice entro gli anzidetti limiti previsti per i "beni significativi".

L'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che:

- ⇒ sia nel caso in cui le operazioni poste in essere siano riconducibili ad un **contratto di cessione con posa in opera** che nel caso in cui siano riconducibili ad un **contratto di appalto**, per individuare l'aliquota IVA applicabile, la **fornitura degli infissi rileva come fornitura di beni significativi**. In entrambe le ipotesi, quindi, l'aliquota IVA agevolata è applicabile al valore degli infissi realizzati dall'azienda installatrice entro i limiti previsti per i beni significativi;
- ⇒ il **valore dei beni significativi** va individuato nell'**imponibile ai fini IVA** di cui all'art. 13, DPR n. 633/72 ed è quindi pari all'**ammontare del corrispettivo dovuto al cedente / prestatore secondo le condizioni contrattuali**.
- ⇒ ferma restando l'autonomia contrattuale delle parti, nel caso in cui il **bene significativo sia realizzato dal soggetto che esegue i lavori**, si ritiene corretto quantificare il relativo **valore tenendo conto di tutti gli oneri che hanno concorso alla produzione dello stesso** e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegate per la realizzazione.

I chiarimenti della C.M. 37/E/2015

Per le **prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici**, rese a soggetti passivi IVA, è prevista l'applicazione del reverse charge a partire dal 1° Gennaio 2015, per effetto delle nuove norme introdotte dalla Legge di Stabilità 2015.

In riferimento a tali prestazioni, il reverse charge assume **carattere oggettivo, applicandosi in ogni caso**, quando il committente è un soggetto passivo che agisce in quanto tale. Uno dei nodi applicativi della nuova normativa riguardava la qualificazione delle cessioni di beni con posa in opera, che abbiamo precedentemente affrontato.

Nel caso in cui la cessione di beni con posa in opera assuma i connotati di una prestazione di servizi, ulteriore elemento di criticità nell'applicazione del reverse charge riguarda l'eventuale fornitura di **beni di valore significativo**.

Può accadere che oggetto dell'intervento di manutenzione ordinaria sia una prestazione di servizi a cui è applicabile il reverse charge.

E' il caso ad esempio della cessione con posa in opera della caldaia.

Qualora tale operazione sia qualificabile come "prestazione di servizi" andrà applicato il reverse charge, in

Continua

quanto tra l'installazione degli impianti è compresa l'installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione.

43.22.01

Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione.

E' stato sostenuto che il committente nell'integrare la fattura doveva applicare:

- ⊙ l'aliquota IVA del 10% per i beni cosiddetti di "valore significativo"; l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni;
- ⊙ con l'aliquota del 22% per la restante parte del corrispettivo.

ESEMPIO

Corrispettivo fornitura con posa impianti di riscaldamento per euro 20.000

Caldaia valore di euro 12.000

$20.000 - 12.000 = 8.000$ (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- ⇒ al valore della prestazione pari ad 8.000 euro;
- ⇒ e al corrispettivo per la caldaia per euro 8.000.00. La restante parte (4.000) scontrerà l'aliquota IVA del 22%.

Tale tesi è stata negata dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 37/E/2015, con una tesi tutt'altro che lineare. E' stato infatti affermato, richiamando la precedente C.M. 71/E/2000, che la disposizione agevolativa in materia di **aliquota prevista per i beni significativi**, riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non possa trovare applicazione nelle ipotesi di cui alla lett. a-ter), sesto comma, dell'articolo 17 del citato DPR n. 633 del 1972, che, come noto, riguarda i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta.

In sostanza, afferma l'Agenzia, il soggetto passivo non può essere il consumatore finale del servizio.

I chiarimenti di Telefisco 2016

Abbiamo già evidenziato che per i beni cosiddetti di "valore significativo", l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Si ha un bene di valore significativo se il suo valore è superiore al 50% del corrispettivo ricevuto.

Può affermarsi, per semplicità, che il "bene significativo" fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente alla aliquota del 10 per cento se il suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione.

Per stabilire il valore dei c.d beni di "valore significativo", deve farsi riferimento all'art. 13 del D.P.R. 633/1972, secondo cui la base imponibile è costituita dai corrispettivi dovuti dal cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali.

ESEMPIO

Si pensi al seguente caso:

- ⇒ Corrispettivo fornitura con posa infissi per euro 20.000
- ⇒ prezzo infissi euro 12.000
- ⇒ $20.000 - 12.000 = 8.000$ (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati)

Continua

L'aliquota del 10% si applicherà:

- ⇒ al valore della prestazione pari ad 8.000 euro;
- ⇒ e al corrispettivo per gli infissi per euro 8.000.00. La restante parte (4.000) sosterà l'aliquota IVA del 22%.

Ipotizziamo ora che nel corrispettivo pattuito per gli infissi sia incluso il prezzo delle tapparelle, pari ad euro 1.500,00. Se tale corrispettivo, invece di essere incluso nel bene significativo, venisse incluso nel valore della prestazione, si amplierebbe l'applicazione dell'aliquota Iva agevolata.

Si pensi al seguente caso:

ESEMPIO

Corrispettivo fornitura con posa infissi per euro 20.000

- ⇒ infissi valore di euro 10.500,00
- ⇒ $20.000 - 10.500,00 = 9.500,00$ (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati e tapparelle)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- ⇒ al valore della prestazione pari ad 9.500,00 euro;
- ⇒ e al corrispettivo per gli infissi per euro 9.500,00. La restante parte (1.000) sosterà l'aliquota IVA del 22%.

Come evidenziato nell'esempio, la possibilità di computare le componenti e le parti staccate del bene significativo nel valore della prestazione, "amplia" l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata.

Di parere opposto l'Amministrazione Finanziaria che, nel corso di Telefisco 2016, ha chiarito che le componenti e le parti staccate dagli infissi (quali ad esempio le tapparelle), fornite in sede di installazione degli stessi, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione confluiscono nel valore dei beni significativi e non nel valore della prestazione.

In sostanza, l'aliquota agevolata si applicherà come indicato nel primo esempio.

Da evidenziare che tale chiarimento non è del tutto in linea con quanto già affermato dall'Amministrazione Finanziaria in precedenti interventi di prassi.

Si evidenzia infatti che nella C.M. 71/E/2000, in relazione ai prezzi e alle parti staccate dei beni significativi, era stato chiarito che il limite di applicabilità dell'agevolazione previsto per i beni significativi concerne i beni, indicati nel decreto Ministeriale, considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono.

Le componenti staccate (ad esempio il bruciatore di una caldaia) quando vengono fornite nell'ambito di una prestazione di servizi avente ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma ma, al pari degli altri beni diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale come beni significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione. Ciò sia che trattisi di parti aventi notevole rilevanza rispetto alla struttura ed alla funzionalità del bene sia che trattisi di parti di scarso valore.

Inoltre, nella recente R.M. 25/E/2015 era stato chiarito che come valore dei beni significativi deve essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti nell'esercizio della loro autonomia privata.

Pare evidente che per le tapparelle degli infissi tale criterio non viene applicato, considerandole invece parte integrante degli infissi con diretta conseguenza che ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione, il loro valore deve essere ricompreso nel valore dei beni significativi e non nel valore della prestazione.

LE VIDEOCONFERENZE DEL COMMERCIALISTA TELEMATICO.com

HAI PERSO L'APPUNTAMENTO
CON UNA DELLE VIDEOCONFERENZE
DEL COMMERCIALISTA TELEMATICO?



ACQUISTA LA REGISTRAZIONE E RIVEDILA OFF-LINE!!

Elenco Videoconferenze 2015

Data	Relatore	Titolo	Presentazione
21/01/2016	Dott. Giancarlo Modolo	Novità fiscali dopo la Legge di stabilità 2016	clicca QUI per la presentazione
04/02/2016	Dott. Claudio Sabbatini	Vecchio e nuovo sistema dei contribuenti minimi e forfettari	clicca QUI per la presentazione
18/02/2016	Dott. Nicola Forte	Reverse Charge ed altre novità IVA, anche nel settore immobiliare	clicca QUI per la presentazione
25/02/2016	Dott. Mario Agostinelli	Certificazione Unica e dichiarazione precompilata: aspetti operativi e profili di criticità	clicca QUI per la presentazione
02/03/2016	Avv. Mauro Parisi	L'ispezione del lavoro dopo il Jobs Act e la stabilizzazione delle Cococo	clicca QUI per la presentazione
10/03/2016	Dott. Roberto Camporesi	Il Testo Unico in materia di società a partecipazione pubblica	clicca QUI per la presentazione
17/03/2016	Dott. Riccardo Bigi	Le novità 2016 in tema di rendiconto finanziario e controllo di gestione: la predisposizione pratica del documento	clicca QUI per la presentazione
24/03/2016	Dott. Enrico Larocca	Le novità della campagna bilanci 2016	clicca QUI per la presentazione
31/03/2016	Avv. Luca Giannini	Principi Italiani di Valutazione	clicca QUI per la presentazione
07/04/2016	Dott. Alesandro Mattavelli	Balanced Scorecard (Gratuita)	clicca QUI per la presentazione
20/04/2016	Dott. M. A. Catarozzo	Come affrontare l'evoluzione della professione per rimanere competitivi	clicca QUI per la presentazione

Decadenza agevolazioni fiscali “prima casa”



di Giovanna Greco

In caso di acquisizione di un immobile adibito ad abitazione principale, il soggetto acquirente (sia che trattasi di singolo acquirente che di coniugi in regime di comunione o separazione dei beni) che avesse i requisiti per godere delle agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa, deve altresì prestare attenzione alla possibili successive cause di decadenza dal regime agevolativo. Le ipotesi di decadenza gravitano sostanzialmente intorno a tre fattispecie:

- ⊙ mancato rispetto dei requisiti da mantenere successivamente all'acquisto;
- ⊙ dichiarazioni mendaci rese all'atto dell'acquisto;
- ⊙ successiva rivendita dell'immobile.

Quali le cause di decadenza?

La prima causa di decadenza si verifica quando un l'immobile non è ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisce entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui lo stesso svolge la propria attività (nel caso di trasferimento all'estero per motivi di lavoro quello in cui ha la sede legale la società o semplicemente esercita l'attività il suo datore di lavoro).

Tale causa di decadenza non opera laddove il soggetto che richiede di fruire delle agevolazioni prima casa presta servizio per le forze armate e di polizia di ordinamento civile e militare così come previsto dal comma 1 dell'articolo 66 della Legge numero 342 del 2000.

Ulteriore causa di decadenza e di revoca dell'agevolazione fiscale sulla prima casa si verifica quando al momento della stipula dell'atto di compravendita non venga specificato nello stesso la dichiarazione concernente l'intenzione di voler adibire tale immobile a propria abitazione principale (l'inserimento di tale clausola nell'atto notarile assume natura di dichiarazione di intento).

Tuttavia si registrano dei casi particolari in cui non sempre è possibile soddisfare questo requisito per ragioni che la giurisprudenza definisce “cause di forza maggiore”.

Le cause di forza maggiore devono essere oggettive e reali, imprevedibili al momento dell'accadimento e nel periodo antecedente al fatto, ed inevitabili. Il mancato trasferimento della residenza nei tempi prestabiliti è solo una delle cause. In effetti, dal giudice tributario sono state riconosciute le seguenti cause di forza maggiore:

- ✕ terremoto;
- ✕ fallimento dell'impresa costruttrice della prima casa- mancata riconsegna da parte dell'inquilino locatari;
- ✕ impossibilità di disporre dell'abitazione per cause non imputabili alla propria volontà o se si prova che si è fatto tutto il possibile per disporre della casa;
- ✕ mancata riconsegna da parte dell'inquilino locatario;
- ✕ esproprio della casa;
- ✕ revoca del trasferimento della sede di lavoro (agganciato ad uno dei presupposti secondari per fruire

Continua

dell'agevolazione e basato sul comune di svolgimento della propria attività).

Un esempio di mancanza del carattere di "forza maggiore" è fornito da una recente pronuncia riferita all'ipotesi di acquirenti che a causa della rottura del fidanzamento non avevano proceduto a trasferire la propria residenza. In questo caso, infatti non si può provare il mancato trasferimento della residenza a seguito di rottura del fidanzamento come causa di impedimento e quindi esimente del mancato adempimento dall'obbligo.

Di assoluta importanza è la Risoluzione n. 140 del 2008 in cui si fa riferimento al concetto che *"Ricorre il caso della forza maggiore – come peraltro evidenziato dalla Corte di Cassazione sez. I con sentenza n. 1616 del 19 marzo 1981 – quando si verifica e sopravviene un impedimento oggettivo non prevedibile e tale da non poter essere evitato, vale a dire un ostacolo all'adempimento dell'obbligazione, caratterizzato da non imputabilità alla parte obbligata, inevitabilità e imprevedibilità dell'evento"*.

La mancata esecuzione dei lavori di ristrutturazione, non può essere considerata causa di forza maggiore perché non limita il potere da parte del contribuente di trasferire la propria residenza, anche se temporaneamente, nel comune dove è ubicato l'immobile acquisito godendo dei benefici della prima casa che prevedono un termine di 18 mesi. Se i lavori non sono stati terminati, è consigliabile riproporre il trasferimento della residenza con i vigili urbani delegati al controllo, pena la decadenza del beneficio e l'applicazione dell'imposta ordinaria del 7% più sanzioni del 30% ed interessi giornalieri come stabilito dalla sentenza 13800 del 9 giugno 2010.

La successione o la donazione avvenuta precedentemente non è da considerarsi di ostacolo per l'acquisto di altra abitazione sfruttando le agevolazioni fiscali prima casa, stante il rispetto degli ulteriori requisiti.

Allo stesso modo, è possibile avvalersi delle agevolazioni fiscali anche in caso di possesso di altro immobile in nuda proprietà, sempreché tale diritto non sia stato acquisito con i medesimi benefici (vale il principio che l'agevolazione possa essere goduta solo in relazione ad un immobile, quale che sia il diritto acquisito).

Altra causa di decadenza prevista dal legislatore è rappresentata dalla vendita o donazione (anche a parenti) prima dei cinque anni dalla data di stipula dell'atto notarile, salvo non si proceda al riacquisto che deve avvenire entro l'anno. Altra casistica che si potrebbe presentare, riguarda la decadenza in caso di vendita di casa infraquinquennale da parte degli eredi. A tal proposito l'Agenzia delle Entrate si è espressa con la risoluzione n. 112 del 27 dicembre in risposta al caso di un contribuente che rinunciava al beneficio fiscale dopo aver venduto la casa prima dei cinque anni dichiarando di non voler avvalersi del termine opzionale del riacquisto. L'Agenzia ha risposto che seppur si proceda alla vendita prima del quinquennio e alla presentazione della rinuncia dell'agevolazione comunque il contribuente dovrà farsi riliquidare l'imposta di registro senza tuttavia l'applicazione delle sanzioni ma con il pagamento degli interessi legali.

Sanzioni in caso di decadenza dai benefici fiscali prima casa

La mendacità della dichiarazione di intento resa nell'atto notarile è sanzionata con la decadenza del beneficio e l'irrogazione di una sanzione nella misura del 30% (parimenti agli altri casi di decadenza). Va tuttavia considerato in merito al requisito della residenza, il fisco potrà accertare se effettivamente il contribuente dimori in quella abitazione. A tal fine risultano utili i controlli preventivamente effettuati dalla polizia municipale (necessari per procedere alle variazioni in anagrafe) e prova dell'effettiva abitazione sarà dato anche dall'attivazione dei contratti relativi alle utenze luce, acqua e gas.

Novità dalla Legge di Stabilità 2016

Dal primo gennaio 2016 anche coloro che al momento dell'atto possiedono già un immobile potranno chiedere di godere dei benefici prima casa che prevedono il pagamento di una imposta di registra pari al 2% in luogo del 9% a patto che lo rivendano entro un anno dalla data del rogito di acquisto dell'abitazione acquistata con le

Continua

agevolazioni.

Chi vende entro 5 anni l'immobile acquistato con i benefici "prima casa" e non intende riacquistarne un altro, può chiedere all'Agenzia delle Entrate, prima della scadenza dei 12 mesi, la riliquidazione dell'imposta. In questo modo non scatta alcuna sanzione e il contribuente paga soltanto la differenza rispetto a quanto versato al momento dell'acquisto dell'immobile e i relativi interessi legali

Secondo l'agenzia delle entrate l'agevolazione prima casa cessa laddove l'immobile sia ceduto prima di cinque anni dall'acquisto per successione o per donazione e non si proceda entro un anno all'acquisto di una nuova abitazione principale. In questa ipotesi, sarà recuperata la differenza tra le imposte pagate con applicazione del beneficio e quelle dovute ordinariamente. Inoltre, saranno dovuti gli interessi e la sanzione pari al 30% della differenza d' imposta. Nel caso di separazione legale prima del quinquennio e mancato riacquisto della prima casa coniugale il beneficio fiscale prima casa decade qualora non si proceda al riacquisto entro l'anno.



Abbonati a
COMMERCIALISTA
TELEMATICO
I nostri servizi sempre disponibili
su Computer e Mobile
Scopri gli Abbonamenti →

COMMERCIALISTA TELEMATICO.com

ENTI LOCALI
Quotidiano di approfondimenti e soluzioni per i revisori dei conti e i commercialisti che si occupano di enti locali

SOFTWARE
E-BOOK
MODULI & FORMULARI
RISPOSTE A QUESITI
VIDEOCONFERENZE ACCREDITATE PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE

The screenshot shows the homepage of the Commercialista Telematico website. At the top, there's a navigation bar with links like HOME, CHI SIAMO, CONTATTI, NEWSLETTER, AREA RISERVATA, and I TUOI ACQUISTI. Below this, there's a search bar and a section for 'Argomenti' with links to Forum e Community, Strumenti utili, and Notizie fiscali flash. The main content area features a 'Guida all'acconto IVA 2014' article, a section for 'Approfondimenti del giorno' with articles on IMU and IVA, and a 'Consulenti amici' section. On the right, there's a login section with fields for Email and Password, and a 'praticaSocietaria.it' banner. At the bottom, there's a 'Newsletter' sign-up form and a 'Notizie fiscali flash' section.

PRATICA SOCIETARIA
La banca dati per il consulente aziendale con formulari, normativa, prassi, giurisprudenza e dottrina

ARTICOLI DI APPROFONDIMENTO QUOTIDIANI

NOTIZIARIO QUOTIDIANO
NEWSLETTER SETTIMANALI
CIRCOLARI MENSILI

Scopri le rubriche del Commercialista Telematico:

DIARIO FISCALE QUOTIDIANO

Il caso del giorno

Occhio all'errore!!!

Risposte ai quesiti in materia di Antiriciclaggio

Rivista Telematica Mensile di approfondimento

Forum gratuito

F.a.q.

FISCUS
COMMERCIALISTA
TELEMATICO

www.commercialistatelematico.com

info@commercialistatelematico.com

Il coniuge separato non perde l'agevolazione "prima casa" se deve trasferire la prima casa all'altro coniuge



di Gianfranco Antico

Con la sentenza n.5156 del 9 novembre 2015, depositata il 16 marzo 2016, la Corte di Cassazione ha ritenuto che non perde l'agevolazione il coniuge separato che trasferisce la prima casa all'altro coniuge.

Il contrasto giurisprudenziale

La perdita o meno delle agevolazioni prima casa nell'ipotesi di trasferimento dell'immobile per separazione vede in campo due orientamenti:

- ⊙ Il primo sfavorevole alla tesi del contribuente, secondo cui il trasferimento di un immobile in favore del coniuge per effetto degli accordi intervenuti in sede di separazione consensuale è comunque riconducibile alla volontà del cedente, e non al provvedimento giudiziale di omologazione. Sicché, qualora, intervenga nei cinque anni successivi all'acquisto, senza che il cedente stesso abbia comprato, entro l'anno ulteriore, altro appartamento da adibire a propria abitazione principale, le agevolazioni fiscali "prima casa" di cui egli abbia beneficiato per comprare quell'immobile vanno revocate. Il che comporta il conseguente legittimo recupero delle ordinarie imposte di registro, ipotecarie e catastali da parte dell'Amministrazione finanziaria (Cass. n. 2263 del 2014);
- ⊙ il secondo orientamento ritiene, invece, che l'attribuzione al coniuge della proprietà della casa coniugale in adempimento di una condizione inserita nell'atto di separazione consensuale non costituisce una forma di alienazione dell'immobile rilevante ai fini della decadenza dai benefici cosiddetta "prima casa", bensì una modalità di utilizzazione dello stesso per la migliore sistemazione dei rapporti fra i coniugi in vista della cessazione della loro convivenza. (Cass. n. 3753 del 2014; conformi: Circolari del 21.6.2012 n. 27, §2.2, e del 21.2.2014 n.2, §9.2).

A detto ultimo principio di diritto si è attestata la Corte nella sentenza in esame, valorizzando l'autonomia privata nell'ambito della disciplina dei rapporti familiari (sul punto viene richiamato un precedente pronunciamento, secondo cui il contribuente che, in sede di separazione, trasferisce al coniuge la casa coniugale prima del decorso del quinquennio dall'acquisto per il quale aveva usufruito delle agevolazioni fiscali non decade dai relativi benefici atteso che l'immobile, acquistato per essere destinato a casa familiare, tale rimane - Cass. n. 23225 del 2015, ud. 7.10.2015).

Osserva la Corte che la ratio propria dell'agevolazione fiscale per la prima casa è quella di favorire l'acquisizione in proprietà dell'alloggio da destinare ad abitazione propria e quindi del proprio nucleo familiare. *"Ciò rende assolutamente prevalente la valutazione della causa che si connota anche per la funzione solutoria di obblighi legali di mantenimento, in forza della quale l'immobile acquistato con l'agevolazione fiscale e destinato a casa coniugale/familiare resta tale con il solo adeguamento alla sopravvenuta cessazione della convivenza tra i coniugi. Si aggiunge, inoltre, che tale conclusione è in linea sia con l'interpretazione di legittimità (Cass. n. 860 del 2014) volta ad affermare la ricorrenza dei benefici in questione nel quadro degli accordi di negoziazione della crisi familiare, sia rispetto all'impostazione dei principali documenti di prassi del fisco".*

Continua



Per la Corte, *“il trasferimento in attuazione dei patti di separazione è svincolato da qualsivoglia corrispettivo e non rappresenta un atto di donazione. Ciò evidenzia l'irragionevolezza della decadenza. Infatti, non essendo configurabile alcun intento speculativo e non avendo egli conseguito alcuna somma da reimpiegare per l'acquisto di una nuova casa, il contribuente non può essere sanzionato con la perdita dei benefici, mentre la fattispecie traslativa nell'ambito di accordi della crisi coniugale resta al di fuori perimetro dell'art. 1, nota II-bis, Tariffa, Parte I, n.4, T.U.R.”.*

Infatti, *“la previsione della sanzione della decadenza per le vendite infraquinquennali, non seguite dal riacquisto di altro immobile, risponde all'esigenza di prevenire operazioni speculative di cessione con agevolazioni fiscali. Tali benefici sono diretti, infatti, favorire sul piano sociale l'acquisizione in proprietà della prima casa da destinare ad abitazione propria e quindi del consorzio coniugale e del nucleo familiare. Un intento speculativo, dunque, è sicuramente da escludere nel caso di cessione immobiliare senza corrispettivo ma rispondente all'esigenza di definizione dei rapporti tra coniugi in occasione della crisi definitiva del loro rapporto. In tesi generale, gli accordi di separazione personale fra i coniugi, contenenti attribuzioni patrimoniali da parte dell'uno nei confronti dell'altro e concernenti beni mobili o immobili, non risultano collegati necessariamente alla presenza di uno specifico corrispettivo o di uno specifico riferimento ai tratti propri della donazione, e tanto più rispondono, di norma, ad un più specifico e più proprio originario spirito di sistemazione dei rapporti in occasione dell'evento di separazione consensuale (Cass. n. 5741 del 2004)”.*

Dunque, *“l'art. 1, nota II-bis, Tariffa, Parte I, n.4, T.U.R., laddove stabilisce la decadenza dai benefici per la prima casa in caso di cessione infraquinquennale non può trovare applicazione atteso che gli accordi traslativi raggiunti in sede di separazione - la cui utilità sociale deriva dalla natura stessa dei conflitti, personali prima ancora che patrimoniali, che detti atti sono funzionalmente destinati a dirimere” - esulano dalle ordinarie cessioni commutative e permutative sanzionate dalla Tariffa, assolvendo quegli scopi di agevolazione e tutela definiti dalla giurisprudenza costituzionale a fondamento del peculiare regime fiscale di atti “non speculativi” ma correlati a giudizi di separazione e divorzio. Diversamente opinando la decadenza del beneficio sarebbe immotivatamente penalizzante nei confronti del coniuge cedente, il quale, privatosi dell'abitazione, sarebbe esposto al pagamento delle maggiori imposte ordinarie e delle relative sanzioni ove, senza aver percepito alcunché, non sia in grado di riacquistare un altro alloggio entro il termine legale di un anno, “il tutto con l'irragionevole conseguenza di ostacolare, piuttosto che favorire, la composizione dei rapporti familiari in crisi” (così in dottrina), con rilevanti ricadute di scarsa tenuta costituzionale”.*

Brevi note

Le agevolazioni “prima casa”, introdotte dalla legge 22 aprile 1982, n. 168, sono disciplinate dalla nota II - bis, dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131/86, contenente il T.U. dell'imposta di registro, aggiunta dall'art. 16 del D.L. n. 155 del 22 maggio 1993, convertito dalla L. n. 243 del 19 luglio 1993, con contestuale modifica del comma 1 del citato art. 16, nonché dal D.Lgs. n. 437/90, dal D.P.R. n. 643/72 e dalla Tabella A, parte seconda e terza, allegata al D.P.R. n. 633/72.

L'art.10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, come modificato dall'art.26, comma 1, del D.L. 12 settembre 2013, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 novembre 2013, n.128, e dall'art.1, comma 608, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2014, rilevanti novità nel regime impositivo applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari. Per effetto delle modifiche introdotte dall'art.10 del D.Lgs.n.23/2011, l'imposta di registro per l'acquisto della prima casa è dovuta nella misura del 2 per cento per i trasferimenti di case di abitazione, *“ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II bis”.*

Resta fermo che le agevolazioni prima casa non possono essere fruite in relazione ad immobili che

[Continua](#)

rientrano in categorie catastali diverse da quelle previste per gli immobili abitativi, come ad esempio, per gli immobili rientranti nella categoria catastale A/10 (Uffici e studi privati).

Per poter godere delle agevolazioni fiscali è necessario che :

- l'immobile sia ubicato nel Comune in cui l'acquirente abbia o stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza o nel Comune nel quale svolga la propria attività, incluse quelle senza remunerazione; per gli italiani trasferiti all'estero per motivi di lavoro, l'immobile deve essere situato nel comune dove ha sede o esercita l'attività il datore di lavoro (che può essere anche un soggetto non imprenditore), mentre per i cittadini emigrati l'abitazione può essere la prima casa, ovunque ubicata, nel territorio nazionale;
- nell'atto di acquisto (o nel contratto preliminare, al fine di usufruire dell'aliquota agevolata sin dagli acconti eventualmente corrisposti¹) l'acquirente dichiarare:
- di voler stabilire la residenza nel comune dell'acquisto, se non vi si trova già o se in questo non si trova la sua sede dell'attività (vedi sopra);
- di non essere titolare, esclusivo o in comunione con il coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso o abitazione di altra casa di abitazione nel comune dove è situato l'immobile acquistato);
- di non essere titolare, neppure per quote di comproprietà o in regime di comunione legale, in tutto il territorio nazionale, di diritti di proprietà, anche nuda, o di diritti reali di godimento su altra casa di abitazione acquistata dall'acquirente o dal coniuge con le agevolazioni "prima casa", a partire da quelle previste dalla legge 22.04.82 n. 168 (la titolarità di una sola quota di altra casa, non in comunione con il coniuge, non impedisce l'acquisto agevolato)².

Si ricorda che la legge 21 novembre 2000 n.342 è intervenuta con gli artt. 66 e 69, commi 3 e 4, in materia di agevolazioni prima casa, apportando delle modifiche al regime agevolativo: l'art.66 ha previsto, per il personale delle Forze Armate e delle Forze di Polizia - in considerazione della particolarità del rapporto di lavoro -, che non sia necessaria la residenza nel comune ove sorge l'unità abitativa, prevista dalla nota II - bis) dell'art.1 della Tariffa, parte I, annessa al D.P.R. n.131/86.

L'agevolazione prima casa si applica, sussistendone i requisiti dianzi precisati, anche all'acquisto, contestuale o con atto separato, delle pertinenze dell'immobile acquistato con la stessa agevolazione. Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili tassativamente nelle categorie catastali:

- ⊙ C/2 (magazzini e locali di deposito);
- ⊙ C/6 (stalle, scuderie, rimesse, autorimesse);
- ⊙ C/7 (tettoie chiuse o aperte).

Da ultimo, l'art.1, comma 55, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208 ha aggiunto, a decorrere dal 1° gennaio 2016, il comma 4-bis alla Nota II-bis, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, secondo cui "l'aliquota del 2 per cento si applica anche agli atti di acquisto per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, all'atto di cui al periodo precedente si applica quanto previsto dal comma 4". In pratica, qualora un contribuente, titolare di abitazione prima casa, proceda all'acquisto di un'altra abitazione, al nuovo acquisto può applicarsi l'aliquota d'imposta agevolata, a condizione che il vecchio immobile sia alienato entro un anno dalla data del nuovo acquisto agevolato. In caso di mancata alienazione, il contribuente ha l'obbligo di corrispondere la differenza tra l'imposta ordinaria e quella agevolata, maggiorata degli interessi di mora e della la sanzione in misura pari al 30% di detta differenza.

[Continua](#)

Sul punto evidenziamo le recenti indicazioni delle Entrate, fornite con la circolare n.12/2016:

- ✱ il credito di imposta di cui all'art. 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 – concesso ai contribuenti che provvedono ad acquisire, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con le agevolazioni, un'altra casa di abitazione, semprechè anche in relazione al secondo acquisto sussistano le condizioni per beneficiare delle agevolazioni prima casa - spetta al contribuente anche nell'ipotesi in cui proceda all'acquisto della nuova abitazione prima della vendita dell'immobile preposseduto. All'atto di acquisto del nuovo immobile con le agevolazioni prima casa il contribuente potrà, quindi, fruire del credito di imposta per l'imposta dovuta in relazione al nuovo acquisto nel limite, in ogni caso, dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposte in occasione dell'acquisizione dell'immobile preposseduto;
- ✱ l'estensione dell'agevolazione prima casa di cui all'art. 1, comma 55, della Legge di Stabilità 2016 (il quale fa riferimento all'aliquota del 2 % dell'imposta di registro) spetta anche nel caso che il nuovo acquisto sia imponibile IVA;
- ✱ l'estensione dell'agevolazione prima casa di cui all'art. 1, comma 55, della Legge di Stabilità 2016, spetta anche nel caso di nuovo acquisto a titolo gratuito – successione o donazione - (con impegno dell'acquirente di alienare la casa preposseduta entro un anno). Resta inteso che, 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;
- ✱ per gli atti conclusi prima del 1° gennaio 2016 non può essere richiesto il rimborso delle eventuali maggiori imposte versate rispetto a quelle che sarebbero state dovute in applicazione delle nuove disposizioni né può essere riconosciuto un credito d'imposta.

Nello specifico della problematica affrontata dalla Corte nella sentenza che si annota, evidenziamo – peraltro la stessa sentenza la cita – la circolare n.27/2012, che rispondendo ad una serie di quesiti (2.2.), seppur attraverso un ragionamento diverso rispetto a quello effettuato dalla Corte (viene richiamato il regime di esenzione previsto dall'articolo 19 della legge 6 marzo 1987, n. 74, secondo cui sono esenti dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa "Tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio "), giunge alle medesime conclusioni.

La giurisprudenza della Corte di Cassazione (cfr. sentenza n. 7493 del 22 maggio 2002 che richiama la sentenza n. 2347 del 2001) è ferma nello statuire che le agevolazioni in questione "... operano con riferimento a tutti gli atti e convenzioni che i coniugi pongono in essere nell'intento di regolare sotto il controllo del giudice, i loro rapporti patrimoniali conseguenti allo scioglimento del matrimonio, ivi compresi gli accordi che contengono il riconoscimento o il trasferimento della proprietà esclusiva di beni mobili ed immobili all'uno o all'altro coniuge".

Come affermato dalla Corte Costituzionale (cfr. sentenza n. 202 dell'11 giugno 2003), il regime di esenzione disposto dall'articolo 19 risponde all'esigenza "... di agevolare l'accesso alla tutela giurisdizionale che motiva e giustifica il beneficio fiscale con riguardo agli atti del giudizio divorzile..." e "... di separazione, anche in considerazione dell'esigenza di agevolare e promuovere, nel più breve tempo, una soluzione idonea a garantire l'adempimento delle obbligazioni che gravano, ad esempio sul coniuge non affidatario della prole".

Di fatto, a parere della Corte, con la richiamata disposizione, il legislatore ha inteso escludere da imposizione gli atti del giudizio divorzile (o di separazione), al fine di favorire una rapida definizione dei rapporti patrimoniali tra le parti.

In considerazione di tale principio, le Entrate ritengono che tale regime di favore possa trovare applicazione anche al fine di escludere il verificarsi della decadenza dalle agevolazioni 'prima casa' fruite in sede di acquisto, qualora in adempimento di un obbligo assunto in sede di separazione o divorzio, uno dei coniugi ceda la propria quota dell'immobile all'altro, prima del decorso del termine quinquennale. Il trasferimento al coniuge concretizza, infatti, un atto relativo "al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti

Continua

civili del matrimonio...". Precisa la circolare n.27/20012 che la decadenza dall'agevolazione è esclusa a prescindere dalla circostanza che il coniuge cedente provveda o meno all'acquisto di un nuovo immobile.

Inoltre, le Entrate, escludono la decadenza dall'agevolazione 'prima casa' "anche nel diverso caso in cui l'accordo omologato dal tribunale preveda che entrambi i coniugi alienino a terzi la proprietà dell'immobile, con rinuncia da parte di uno dei coniugi a favore dell'altro, all'incasso del ricavato della vendita; in tal caso, tuttavia, la decadenza può essere esclusa solo nel caso in cui il coniuge - al quale viene assegnato l'intero corrispettivo derivante dalla vendita - riacquisti, entro un anno dall'alienazione, un altro immobile da adibire ad abitazione principale. Infatti, ancorché in relazione all'atto di trasferimento dell'immobile a terzi non trovi applicazione il regime di esenzione previsto dall'articolo 19 della legge 6 marzo 1987, n. 74, (in quanto il contratto di compravendita non trova la propria causa nel procedimento di separazione e divorzio), occorre comunque considerare che, nel caso in esame, il coniuge tenuto a riversare le somme percepite dalla vendita all'altro coniuge non realizza, di fatto, alcun arricchimento dalla vendita dell'immobile. Il ricavato della vendita è, infatti, percepito interamente dall'altro coniuge in capo al quale resta fermo, conseguentemente, l'onere di procedere all'acquisto di un altro immobile, da adibire ad abitazione principale. Si rileva, inoltre, che il coniuge cedente, sia nel caso in cui trasferisca la propria quota dell'immobile all'altro coniuge sia nel caso in esame in cui ceda a terzi l'immobile e riversi il ricavato della vendita all'altro coniuge, si priva del bene posseduto a favore dell'altro e, pertanto, non appare coerente un diverso trattamento fiscale delle due operazioni. Tale soggetto non è, quindi, tenuto ad acquistare un nuovo immobile per evitare la decadenza. Come chiarito, sull'altro coniuge che percepisce l'intero corrispettivo della vendita incombe l'obbligo di riacquistare, entro un anno dall'alienazione, un altro immobile da adibire ad abitazione principale, secondo le regole ordinarie. Solo in tale ipotesi, non si verifica la decadenza dal regime agevolativo 'prima casa' fruito in relazione all'acquisto della casa coniugale".

Note

(1) Cfr. R.M. n. 187/E del 7 dicembre 2000

(2) La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 19 del 1° marzo 2001 ha chiarito che la quota posseduta su altra casa di abitazione nell'ambito del territorio comunale non è di ostacolo alla fruizione delle agevolazioni; la quota posseduta è di ostacolo se l'altra quota sia del coniuge, così che sommandole si abbia l'intera proprietà; il precedente acquisto agevolato effettuato da uno dei coniugi in regime di comunione legale è causa di impedimento alla fruizione delle agevolazioni per entrambi i coniugi; l'impedimento sussiste, sempre per entrambi i coniugi, qualora uno soltanto dei due risulti titolare esclusivo dei diritti sugli immobili acquistati in regime agevolato e i coniugi effettuino un nuovo acquisto in regime di comunione legale dei beni (cfr. Cass. Sent. n. 3159 del 4 aprile 1996 secondo cui nel caso di vendita di appartamento ad uso abitativo in favore di coniugi in regime di comunione legale dei beni, la presenza, rispetto ad uno soltanto dei compratori, dei requisiti richiesti dalla norma, rende necessaria la diversificazione della tassazione dell'atto, con il conseguente riconoscimento di dette agevolazioni limitatamente alla quota di pertinenza di quel coniuge).

La forza maggiore per le agevolazioni “prima casa” senza punti fermi e a fasi alterne



di Maurizio Falcioni e Davide Pazzini

Con la sentenza n.2616 del 10 febbraio 2016, la Corte di Cassazione ha ritenuto irrilevante la forza maggiore nel caso di mancato trasferimento della residenza entro diciotto mesi dal rogito (nel caso di specie, la forza maggiore ostativa all'adempimento dell'obbligo di trasferimento era determinata dal sopravvenuto fallimento della società costruttrice dell'immobile, che ha ostacolato il corso delle procedure amministrative funzionali al cambiamento della residenza).

La sentenza

La Suprema Corte prende atto del consistente orientamento della giurisprudenza della stessa sezione della Corte che ammette la configurabilità di esimenti dal rispetto del termine previsto per trasferire la residenza, che identifica con la forza maggiore o col *factum principis* (vedi, in particolare, Cass. 23 dicembre 2015, n. 25881 e 25880; 12 marzo 2015, n. 5015; 10 marzo 2015, n. 4800; 11 giugno 2014, n. 13177; 26 marzo 2014, n. 7067; 7 giugno 2013, n. 14399; da ultimo, sulla configurabilità della forza maggiore, ord. 19 gennaio 2016, n. 864 e 21 gennaio 2016, n. 1494), destinati ad acquisire effetto esimente se contrassegnati dalla non imputabilità alla parte obbligata, dall'inevitabilità e dall'imprevedibilità.

Estraneo al tema, benché contiguo, osserva la Corte è l'orientamento secondo il quale il beneficio in questione spetta a coloro che, pur avendone formulata tempestiva e rituale richiesta, non siano riusciti in tempo ad ottenere il trasferimento della residenza per lungaggini burocratiche, poichè l'unicità del procedimento amministrativo di mutamento dell'iscrizione anagrafica, sancita anche dall'art. 18, comma 2, del d.P.R. 30 maggio 1989, n. 223, nell'affermare la necessità della saldatura temporale tra cancellazione dall'anagrafe del Comune di precedente iscrizione ed iscrizione in quella del comune di nuova residenza, ancora la decorrenza alla dichiarazione di trasferimento resa dall'interessato nel Comune di nuova residenza (Cass., ord. 16 settembre 2015, n. 18187; ord. 18 gennaio 2015, n. 110).

Invece, prosegue la sentenza, la costruzione che accredita la rilevanza della forza maggiore sul corso del termine fissato per il trasferimento di residenza non è adeguata alla fattispecie. *“Il conseguimento dell'agevolazione fiscale, o, meglio, la conservazione di essa non scaturisce dall'adempimento di un obbligo del contribuente nei confronti del fisco, in quanto il fisco non è affatto titolare di una corrispondente e correlata situazione di diritto soggettivo. È il contribuente ad essere titolare di una situazione giuridica attiva, che è il potere di produrre, mediante l'attività in questione (cioè il trasferimento di residenza), che assume la configurazione di onere, l'impedimento di un effetto giuridico svantaggioso, ossia il venir meno del presupposto dell'agevolazione. Al cospetto di tale potere, il fisco non può che subirne l'esercizio, né dovrà cooperare, come avviene allorquando si realizzano diritti, quando la controparte si trova in una situazione di dovere. Quando l'ordinamento, come nel caso in esame, limita nel tempo la possibilità del soggetto di produrre un effetto giuridico a sé favorevole, o d'impedirne uno a sé sfavorevole, mediante l'esercizio di un potere, la mancata produzione dell'effetto scaturente dal mancato compimento dell'atto entro il termine fissato si presenta come estinzione del potere, ossia come decadenza”*.

E “la decadenza ha dimensione oggettiva”: se l'atto non viene esercitato entro un determinato tempo, il potere viene meno. E se in determinati ambiti il legislatore riconosce rilevanza ad impedimenti di fatto non imputabili al

Continua



titolare, ammettendo che essi sospendano il decorso del termine, nessuna rilevanza è riconosciuta nel settore in questione, né può esserlo, agli impedimenti che siano, come nel caso in esame, sopravvenuti.

In definitiva, conclude la Corte, " qualora sia riconosciuta all'acquirente l'agevolazione prima casa, a condizione che egli stabilisca la propria residenza nel territorio del Comune dove si trova l'immobile acquistato nei diciotto mesi successivi all'acquisto, il trasferimento è onere che conforma un potere dell'acquirente e che va esercitato nel suindicato termine a pena di decadenza, sul decorso della quale nessuna rilevanza va riconosciuta ad impedimenti sopravvenuti, anche se non imputabili all'acquirente".

Brevi note

Se sulla questione non può certo dirsi che la Corte di Cassazione ha una posizione univoca, è indubbio che la sentenza che si annota, per le espressioni utilizzate (il testo normativo è icastico¹ e il termine fissato ha natura cogente), e per il ragionamento giuridico espresso, sembra tranciante (sappiamo, comunque, che a breve possiamo aspettarci una sentenza di segno opposto, e certo questo fa male all'attesa stabilità giuridica).

Se infatti, con la sentenza 11 giugno 2014, n. 13177, la Corte di Cassazione ha ritenuto che lo sfratto ritardato consapevolmente non costituisce causa di forza maggiore che darebbe comunque diritto a godere delle agevolazioni prima casa (nel caso in questione, il contribuente non ha potuto assumere la residenza nel Comune dell'abitazione entro il prescritto termine a causa del prolungarsi del tempo necessario per sfrattarne l'inquilino), non trattandosi di un evento non prevedibile, che sorraggiunge inaspettato e sovrastante la volontà del contribuente di abitare nella "prima casa" entro il perentorio termine di diciotto mesi stabilito dalla legge, con la sentenza n. 14399/2013 la Corte di Cassazione ha ritenuto che " la sospensione dei lavori di ristrutturazione della casa, dovuta al ritrovamento di reperti archeologici, comportava l'impossibilità di stabilire la residenza nell'immobile acquistato, ricorrendo il caso di forza maggiore".

Così come con la sentenza n. 17442/2013 la Corte ha sostenuto che *"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 non può, però, non tenersi conto - proprio perchè non inerente ad un suo comportamento - della sopravvenienza di un caso di forza maggiore, e cioè di un ostacolo all'adempimento dell'obbligatorio, caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, dovendo, in conseguenza, affermarsi il principio secondo cui il mancato stabilimento nel termine di legge della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato con l'agevolazione "prima casa" non comporta la decadenza dall'agevolazione qualora tale evento sia dovuto ad una causa di forza maggiore, sopraggiunta in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile stesso". Pertanto, "la non imputabilità del mancato trasferimento della residenza, per effetto della sopravvenienza di un impedimento oggettivo, imprevedibile ed inevitabile, esclude, di per sé, la decadenza dall'agevolazione, senza che possano esser, a tal fine, richiesti ulteriori comportamenti (in tesi il reperimento di altro immobile)a carico del contribuente".*

E con l'ordinanza 17 dicembre 2015, n. 25437, la Corte di Cassazione ha riconosciuto come causa di forza maggiore, idonea a superare il mancato trasferimento della residenza entro il termine di 18 mesi dall'acquisto, il ritardato sfratto dell'inquilino. Per la Corte, il trasferimento della residenza, rilevante ai fini del godimento dell'agevolazione, entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto - elemento costitutivo del beneficio richiesto e provvisoriamente accordato -, "rappresenta un obbligo del contribuente verso il fisco, dovendosi però tenere conto di eventuali ostacoli nell'adempimento di tale obbligazione, caratterizzati dalla non imputabilità alla parte obbligata e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento".

Agevolazioni “prima casa”: lo sfratto costituisce causa riconosciuta di forza maggiore



di Gianfranco Antico

Con l'ordinanza 17 dicembre 2015, n. 25437, la Corte di Cassazione ha riconosciuto come causa di forza maggiore, idonea a superare il mancato trasferimento della residenza entro il termine di 18 mesi dall'acquisto, il ritardato sfratto dell'inquilino.

La decisione della Corte di Cassazione

Per la Corte, il trasferimento della residenza, rilevante ai fini del godimento dell'agevolazione, entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto - elemento costitutivo del beneficio richiesto e provvisoriamente accordato -, “rappresenta un obbligo del contribuente verso il fisco, dovendosi però tenere conto di eventuali ostacoli nell'adempimento di tale obbligazione, caratterizzati dalla non imputabilità alla parte obbligata e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento”.

Pertanto, “il mancato stabilimento nei termini di legge della residenza non comporta la decadenza dall'agevolazione, qualora tale evento sia dovuto a causa di forza maggiore sopravvenuta rispetto alla stipula dell'acquisto. La decisione impugnata, censurabile nella parte in cui ha ritenuto meramente ordinatorio il termine entro il quale procedere al mutamento di residenza, è tuttavia conforme ai suddetti principi laddove ha riconosciuto la sussistenza della forza maggiore negli ostacoli frapposti dall'inquilina all'esecuzione per rilascio promossa con accessi del 22/7/2009, 22/9/2009 e 6/5/2010. Il differimento di circa dieci mesi nell'acquisizione del possesso dell'immobile, conseguente agli ostacoli frapposti dall'occupante all'esecuzione per rilascio ostacoli separati solo a seguito di ctu medico legale con la quale veniva accertata la inesistenza della causa di intrasportabilità della occupante medesima - va conseguentemente valutato nel computo del termine di cui nota Il bis cit., termine che, con riferimento all'atto di acquisto del 3/12/2008, non risulta quindi superato all'11/10/2010, da di trasferimento della residenza”.

Brevi note

Sulla questione non può certo dirsi che la Corte di Cassazione ha assunto una posizione univoca.

Infatti, con la sentenza 11 giugno 2014, n. 13177, la Corte di Cassazione ha ritenuto che lo sfratto ritardato consapevolmente non costituisce causa di forza maggiore che darebbe comunque diritto a godere delle agevolazioni prima casa (nel caso in questione, il contribuente non ha potuto assumere la residenza nel Comune dell'abitazione entro il prescritto termine a causa del prolungarsi del tempo necessario per sfrattarne l'inquilino). Per la Corte, “ la forza maggiore di cui si discute deve esser fatta consistere in un evento non prevedibile, che sorraggiunge inaspettato e sovrastante la volontà del contribuente di abitare nella "prima casa" entro il perentorio termine di diciotto mesi stabilito dalla legge (Cass. sez. trib. n. 17249 del 2013; Cass. sez. sez. trib. 14399 del 2013). Laddove invece la circostanza dedotta in lite, che è quella pacifica per cui al momento del rogito il contribuente era al corrente che lo sfratto per finita locazione era stato intimato per un termine

Continua

posteriore, non integra le caratteristiche ritenute da questa Corte costitutive della forza maggiore di cui trattasi. Caratteri che sono appunto quelli dell'imprevedibilità e dell'inevitabilità, che non possono rinvenirsi nel presente caso in cui il contribuente ha comperato un immobile sapendo di non poter abitare l'immobile entro i prescritti diciotto mesi". La Corte di Cassazione prende atto dell'orientamento ormai consolidato della Corte in tema di forza maggiore, ma non la ritiene applicabile al caso di specie, poiché già al momento della stipula dell'atto il contribuente era consapevole del fatto che lo sfratto per finita locazione era stato intimato per un termine posteriore a quello previsto per il trasferimento della residenza (mancando, quindi, la non prevedibilità dell'evento).

Diverse sono state le sentenze della Cassazione che si sono occupate della causa di forza maggiore, che potrebbe scardinare la perentorietà:

- ✱ ordinanza n. 24926/2009: *"in tema di imposta di registro, la fruizione dell'agevolazione fiscale per l'acquisto della prima casa richiede..... che l'immobile sia ubicato nel comune ove l'acquirente ha, ovvero - come previsto dalle norme successivamente introdotte - stabilisca la residenza entro un determinato termine dall'acquisto....., senza che, attesa la lettera e la formulazione delle norme medesime, alcuna rilevanza giuridica possa essere riconosciuta nè alla realtà fattuale, ove questa contrasti con il dato anagrafico, nè all'eventuale ottenimento della residenza oltre il termine fissato, essendo quest'ultima presupposto per la concessione del beneficio e trattandosi di normativa agevolativa e quindi di stretta interpretazione (cfr. Cass. nn. 8377 del 2001, 26115 del 2005, 1173 e 4628 del 2008)";*
- ✱ sentenza n. 17597/2012: *"è consolidato il principio secondo cui ai fini della fruizione dell'agevolazione fiscale per l'acquisto della prima casa assume rilievo la residenza anagrafica dell'acquirente (già stabilita o da trasferire, nel termine prescritto, nel comune dell'immobile acquistato), mentre nessuna rilevanza giuridica può essere riconosciuta alla realtà fattuale, ove questa contrasti con il dato anagrafico (cfr. Cass. 1530/12, 14399/10, 4628/08, 1173/08, 22528/07, 18077/02, 8377/01); ciò anche in rapporto alle ineludibili esigenze di celerità e certezza nell'applicazione dell'agevolazione";*
- ✱ sentenza n. 14399/2013: *"la sospensione dei lavori di ristrutturazione della casa, dovuta al ritrovamento di reperti archeologici, comportava l'impossibilità di stabilire la residenza nell'immobile acquistato, ricorrendo il caso di forza maggiore"..... " Tale principio, espresso in riferimento al D.L. n. 12 del 1985, art. 2, convertito nella L. n. 118 del 1985, può trovare applicazione, data l'identità di ratio, anche in relazione al caso di acquisto di un immobile in altro Comune, in cui il trasferimento di residenza, rilevante ai fini del godimento dell'agevolazione, deve intervenire entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto. 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 non può, però, non tenersi conto - proprio perché 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, dovendo, in conseguenza, affermarsi il principio secondo cui il mancato stabilimento nel termine di legge della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato con l'agevolazione "prima casa" non comporta la decadenza dall'agevolazione qualora tale evento sia dovuto ad una causa di forza maggiore, sopraggiunta in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile stesso";*
- ✱ sentenza n. 17442/2013): *"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 non può, però, non tenersi conto - proprio perché non inerente ad un suo comportamento - della sopravvenienza di un caso di forza maggiore, e cioè di un*

Continua



ostacolo all'adempimento dell'obbligatorio, caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, dovendo, in conseguenza, affermarsi il principio secondo cui il mancato stabilimento nel termine di legge della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato con l'agevolazione "prima casa" non comporta la decadenza dall'agevolazione qualora tale evento sia dovuto ad una causa di forza maggiore, sopraggiunta in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto di acquisto dell'immobile stesso". Pertanto, "la non imputabilità del mancato trasferimento della residenza, per effetto della sopravvenienza di un impedimento oggettivo, imprevedibile ed inevitabile, esclude, di per sé, la decadenza dall'agevolazione, senza che possano esser, a tal fine, richiesti ulteriori comportamenti (in tesi il reperimento di altro immobile) a carico del contribuente";

- ✖ ordinanza n. 8620/2014: "nel caso di vendita ante tempus di un immobile acquistato con i benefici prima casa, nella nozione forza maggiore astrattamente idonea ad impedire la decadenza da tali benefici non sono sussumibili meri motivi soggettivi, quali la separazione coniugale, ma solo impedimenti oggettivi, imprevedibili ed inevitabili".



Servizio di predisposizione del Bilancio esercizio anno 2015

Per acquistare il nostro servizio, clicca qui!

Per il **Bilancio del 2015** puoi rivolgerti con fiducia al **Commercialista Telematico** per la redazione del Bilancio, della Nota Integrativa e di tutti gli allegati.

Il Servizio

Il **Servizio di Predisposizione del Bilancio** consiste nella **redazione del Bilancio**, nella determinazione e calcolo delle imposte e nella **stesura della Nota Integrativa** e del **Verbale di Approvazione del Bilancio**.

Tale servizio, realizzato dal Commercialista Telematico in collaborazione con **professionisti** esperti nella redazione dei bilanci, ha come obiettivo quello di supportare le Società, i Professionisti e le Associazioni di categoria nella **predisposizione del Bilancio di esercizio delle Società di Capitali nel formato XBRL ultima versione** richiesta da Infocamere.

I dati saranno gestiti direttamente dal Commercialista Telematico on line o tramite posta, nei tempi concordati e sarà garantita assoluta sicurezza riguardo alla riservatezza e alla protezione dei dati inviati. La redazione del bilancio avviene mantenendo una stretta comunicazione con il cliente.

Funzionamento del Servizio

Per la redazione del Bilancio che si riferisce all'esercizio 2015 è sufficiente inviare la richiesta tramite mail, con l'indicazione dei Vostri dati al seguente indirizzo:

info@commercialistatelematico.com

In seguito alla Vostra richiesta sarete messi in contatto dal Responsabile del servizio per la definizione delle modalità e dei tempi di consegna del Bilancio.

Costituirà conferma dell'accettazione del servizio il pagamento, da parte Vostra, del 50% del costo complessivo.

Per aderire al Servizio Clicca qui!



Le lungaggini giudiziarie per la liberazione dell'immobile costituiscono causa di forza maggiore



I documenti del Commercialista Telematico

Pubblichiamo una sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Firenze (sezione 5) avverso una sentenza emessa dalla C.T.P. di Firenze contro Ag. Entrate Direzione Provinciale di Firenze, pronunciata in data 8/6/2015.

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI FIRENZE

I Sigg. Acquistavano un appartamento con l'agevolazione fiscale, in data 31.01.2007 registrato il alla serie n.....

Il Sig. non riusciva, entro i 18 mesi, ad ottenere la residenza nell'appartamento nel Comune dove era posto l'immobile.

L'Agenzia delle Entrate emetteva avviso di liquidazione dell'imposta di registro ipotecaria e catastale e conseguenti sanzioni.

I coniugi ricorrevano alla C.T.P. di Firenze per opporsi alla sanzione e per lamentarsi che la stessa Amministrazione Pubblica e la lungaggine delle procedure di sfratto avevano impedito il trasferimento.

I Coniugi, di conseguenza, chiedevano l'annullamento dell'accertamento per forza maggiore e dimostravano che solo nell'anno 2011 avevano liberato l'appartamento a causa di proroghe legislative.

L'Agenzia delle Entrate, di contro, chiedeva il rigetto del ricorso in base al rilievo che la norma agevolata era una norma speciale e che comunque i coniugi si erano attivati giudizialmente solo 15 mesi dopo.

La C.T.P. di Firenze rigettava il ricorso ritenendo che i coniugi avevano errato nel richiedere l'agevolazione fiscale in quanto erano consapevoli che l'appartamento era occupato con contratto di locazione con scadenza 31.12.2007 per cui difficilmente sarebbe stato possibile ottenere il rilascio. Infatti solo nel maggio 2008 era stato notificato lo sfratto. La sentenza, inoltre, stigmatizzava i coniugi in quanto non avevano preso la residenza in loco con altra abitazione.

I coniugi presentavano appello a questa Commissione chiedendo l'annullamento dell'accertamento confermando la legittimità del loro operato.

I coniugi giustificavano la mancata presentazione della residenza in Scandicci in quanto la procedura giuridica aveva impedito di liberare l'immobile.

Preliminarmente occorre esaminare se la lungaggine della giustizia sia o meno "causa imprescindibile" cioè se la cosiddetta "lungaggine giudiziaria" sia classificabile tra i casi di "forza maggiore" ovvero se "neutra" nel caso che formalmente interrompe i termini.

Seguendo la prima ipotesi di interpretazione, è evidente che i termini di legge (18 mesi) sono insufficienti nel caso di acquisto di appartamento occupato, con la conseguenza che la norma tributaria non potrà mai essere applicata a tali fattispecie.

Ulteriore conseguenza è che togliendo dalla fattispecie gli appartamenti occupati, che sul mercato valgono circa il 30% in meno, le famiglie con reddito medio - basso non potrebbero più acquistare immobili.

Continua



In realtà lo scopo della Legge era quello di agevolare il più possibile l'acquisto di abitazioni di prima casa onde sostenere il Commercio degli immobili e il suo indotto.

Questa Commissione ritiene che l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate sia contraria allo spirito e alla volontà del Legislatore ed è punitiva in quanto scarica nel cittadino l'inefficienza della giustizia.

Per confermare quanto sostenuto basta conteggiare la durata del tempo che la procedura giudiziaria ha impiegato per far ottenere, ai coniugi, la liberazione della casa: mesi dodici per la locazione; mesi 5 per ottenere lo sfratto; mesi 5 di proroga del G.I.; mesi 18 di sospensione ex art. 6 Legge n. 431; mesi 1 per l'attività dell'Ufficiale Giudiziario.

Sommando si evince che per lo sfratto ci sono voluti 41 mesi.

È evidente che 41 mesi non sono prevedibili né plausibili né legittimi.

I tempi della P.A., non normali, devono essere considerati di "causa di forza maggiore" con la conseguenza che l'accertamento dell'Ufficio deve essere annullato dovendo, l'Ufficio nel contraddittorio, tenerne conto ai fini della determinazione della causa che ha provocato il ritardo.

Conferma di ciò è il riconoscimento, da parte dello Stato, di un indennizzo per la lungaggine della giustizia pari ad € 1.500,00 all'anno.

Le spese possono essere compensate tenendo conto della oscillante giurisprudenza.

P.Q.M.

Accoglie l'appello. Spese compensate

Le agevolazioni sulla fiscalità immobiliare in vigore dal 2016



di Massimiliano De Bonis

Pubblichiamo in forma schematica le novità in vigore dall'anno in corso, previste dalla Legge di stabilità per l'anno 2016, relative alle agevolazioni previste sulla fiscalità, nazionale e locale, del patrimonio immobiliare.

IMU

c.10

- **Riduzione base imponibile per immobili concessi in comodato a figli o genitori:**
 - **Contratto registrato**
 - **Possesso di un solo immobile oltre quello concesso in comodato**
 - **Residenza anagrafica del comodante nello stesso comune**

IMU

c.53

**Riduzione imposta dovuta per gli immobili
locati a canone concordato**

**Riduzione del
25% dell'imposta
come
determinata
secondo i
parametri fissati
dall'Ente locale**

IMU

c.21

**Estromissione degli «imbullonati» dalla rendita
catastale degli immobili di categoria D ed E**

**Docfa entro
il 15/6/2016**



**Effetto
retroattivo al
1/1/2016**

IMU

c.21

Esenzione per i terreni agricoli

- ricadenti in aree montane e di collina in base ai criteri individuati dalla CM 9/93
 - Posseduti e condotti da coltivare diretti e imprenditori agricoli (indipendentemente dalla ubicazione)
 - ubicati nei comuni delle isole minori (allegato A alla L. 448/2001)
 - Ad immutabile destinazione agro-silvio-pastorale

IMU

c.15

Esenzione per le unità immobiliari appartenenti alle coop edilizie a proprietà indivisa

- Adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari (già previsto)
- destinate a studenti universitari anche in deroga al requisito della residenza anagrafica (nuova casistica)



Fiscalità locale

TASI

Il beneficio introdotto ai fini IMU per le abitazioni concesse in comodato a parenti di primo grado in linea retta, vale anche ai fini TASI

Abitazioni locate a canone concordato - vale la stessa riduzione (25%) prevista per l'IMU

Di contro resta ferma anche per il 2016 la possibilità per il Comune (relativamente agli immobili non esenti) di mantenere le maggiorazioni previste per l'anno 2015



Fiscalità locale

TASI c.14

Introdotta l'esenzione per l'abitazione principale (al pari dell'IMU)

A valere sia per il proprietario dell'immobile che per il conduttore



Fiscalità locale

TASI c.14

Riduzione aliquota per fabbricati «merce»

**Aliquota standard 0,1%
azzerabile o aumentabile fino allo 0,25% con delibere
Comunali**



Fiscalità immobili

IVIE c.16

- Esenzione per:**
- abitazione principale
 - casa coniugale assegnata all'ex coniuge

**Se l'immobile ha i requisiti dell'immobile «di lusso» si
applica l'aliquota dello 0,40% e la detrazione di Euro
200,00**

Continua

Agevolazioni «prima casa»

c. 16

Modifica del requisito concernente il possesso di altra casa di abitazione

E' possibile beneficiare delle previste agevolazioni fiscali anche se già proprietari di altro immobile acquisito con i benefici della «prima casa» purchè si provveda ad alienarlo entro un anno dal nuovo acquisto

Agevolazioni «prima casa»

c. 16

Aliquota IVA 4%
o
Imposta di registro 2%

Imposte ipotecarie e catastali in misura ridotta

- l'immobile acquisito con i benefici fiscali non possono essere ceduti prima di un quinquennio (o se ceduto va acquistata nuova abitazione entro un anno)
- Non possedere a qualsiasi titolo altra abitazione nel territorio comunale
- L'immobile deve essere ubicato nel comune dove l'acquirente stabilisce la propria residenza entro 18 mesi dall'acquisto
- In caso di acquisto ulteriore abitazione, l'immobile già agevolato va alienato entro un anno

Il concetto di immobile di lusso ai sensi del D.M. 2 agosto 1969



di Valeria Nicoletti

L'art. 33, D.Lgs. 175/2014 (c.d. decreto "semplificazioni"), pose fine ad una discrepanza tra la disciplina dell'agevolazione prima casa operante ai fini IVA (prevista dal n. 21 della Tariffa A, parte II, allegata al DPR 633/72) e quella applicabile, dal 1° gennaio 2014, ai fini dell'imposta di registro disciplinata dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86).

Infatti, a seguito dell'entrata in vigore, il 1° gennaio 2014, delle modifiche all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 previste dall'art. 10 del D.Lgs. 23/2011, nell'ambito dell'applicazione del beneficio "prima casa" per l'imposta di registro non aveva più alcuna rilevanza la definizione di "immobile di lusso" recata dal DM 2 agosto 1969, in quanto l'ambito oggettivo dell'agevolazione veniva definito sulla base della sola classificazione catastale degli immobili trasferiti.

Pendente è, tuttora, il contenzioso legato alla precedente disciplina, a cui si deve far riferimento in caso accertamento per le compravendite agevolabili soggette ad Iva, avvenute sino al 12 dicembre 2014, ovvero ad imposta di registro relative all'anno 2013.

Nell'affrontare le problematiche legate all'agevolazione prima casa, soprattutto in merito a quanto era previsto dall'art. 6 D.M. 2 agosto 1969 sulle caratteristiche delle abitazioni di lusso, si devono fare alcune considerazioni sulle c.d. "perizie" redatte a corredo dell'avviso di rettifica dall'Agenzia del Territorio, ora parte integrante della stessa Agenzia delle Entrate.

Si deve innanzitutto rilevare – con riferimento alla Giurisprudenza sia di merito (Comm. Trib. Reg. Lazio, sentenza n. 40/26/07, depositata il 21.3.2007) che di legittimità (Corte di Cassazione, sentenza 9.3.2007, n. 8890) – che le stime dell'ex Agenzia del Territorio, essendo essa un'articolazione tecnica dell'Amministrazione, ontologicamente legata all'ente impositore, sono valutazioni da questa provenienti e possono essere assistite da valore di atto pubblico soltanto con riferimento alla provenienza e non con riferimento al contenuto.

Esse, quindi, non fanno fede sino a querela di falso.

Il Giudice, tuttavia, non può ritenere tale valutazione inattendibile solo perché proveniente da un'articolazione dell'Amministrazione, dovendo in ogni caso verificarne l'idoneità a superare le contestazioni dell'interessato⁽¹⁾.

La perizia stragiudiziale, prodotta nel giudizio di merito contribuente, è un'allegazione difensiva di carattere tecnico e priva di autonomo valore probatorio⁽²⁾, che non può avere un carattere vago ed indeterminato, deve distinguere tra vani rientranti e vani non rientranti, con allegati planimetrici e/o fotografici, corredati da puntuali misurazioni al fine della dimostrazione del superamento o meno delle superficie di mq 240.

Ai sensi dell'art. 6 D.M. 2 agosto 1969 sono considerate abitazioni di lusso le singole unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240, con esclusione dei balconi, delle terrazze, delle cantine, delle soffitte, delle scale e del posto macchine.

L'espressione «unità immobiliari» contenuta nell'art. 6, sopra citato, è riferibile a qualsiasi fabbricato, o porzione di esso, avente autonomia di funzioni e di reddito come risulta sistematicamente dalle originarie disposizioni del D.P.R. n. 597 del 1973, poi confluite negli artt. 36, 37, 38 e 41 del TUIR.

Continua



Le controversie molte volte non vertono, e non vertevano, sulla misurazione dell'immobile, ma sulla diversa questione dell'inclusione o meno di alcuni vani nel computo della superficie complessiva, basandosi sul fatto che alcuni di essi non hanno i requisiti per abitabilità, si pensi ad esempio ad un locale interrato alto meno di m. 2,40 destinato a deposito.

La questione è stata più volte sottoposta alla Suprema Corte che a più riprese ha affermato che non rilevano le questioni sull'altezza media del vano o del piano, atteso che nel calcolo della superficie utile deve, e doveva, computarsi anche quella dei vani interni all'abitazione, ancorché eventualmente privi del requisito dell'abitabilità, non richiesto dal D.M. 2 agosto 1969⁽³⁾.

Infatti il requisito dell'abitabilità⁽⁴⁾ è estraneo al rapporto tributario, mentre rileva, per le abitazioni di lusso, la superficie utile richiamata dalla norma che era, ed è, quella dell'intero complesso costruttivo, con esclusione solo di balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e posti auto, come previsto dalla disposizione in esame.

L'utilità evocata dalla norma - nella quale manca qualsiasi riferimento all'abitabilità o all'agibilità in senso urbanistico - implica l'idoneità, esclusivamente fattuale, di una determinata superficie chiusa da muri a integrare un alloggio, ovvero a consentire l'espletamento al suo interno di quelle funzioni di ogni genere proprie della vita quotidiana.

Da qui emerge evidente *"la diversità ontologica e funzionale di mansarde e taverne (cd. locali hobby), da un lato, rispetto alle esclusioni legali di soffitte e cantine (sottotetti o sotterranei concretamente utilizzabili soltanto come deposito, stenditoio e simili), dall'altro"* (Corte di Cassazione sentenza 20.12.2012 n. 23591).

La nozione di superficie utile va individuata, in mancanza di una specifica definizione giuridica generale, con riferimento alla finalità della singola disposizione che la contempla e, per quanto riguarda la disciplina fiscale, deve concludersi che tale concetto vada individuato prescindendo dai criteri applicabili per la disciplina urbanistica, che ha oggettività giuridica diversa rispetto al rilievo costituzionale della capacità contributiva⁽⁵⁾.

Pertanto, nel computo della superficie utile deve essere considerato il piano seminterrato che sia qualificato inabitabile dalla normativa di urbanistica, ovvero la taverna, il piano intermedio, la mansarda in quanto ciò che rileva è la potenziale idoneità dei locali allo svolgimento delle attività della vita quotidiana.

Note

(1) Cassazione sentenza n. 9357 del 8.05.15, Cassazione sentenza n. 26364 del 29.12.10

(2) Cassazione sentenza n. 259 del 8.01.13

(3) Cassazione sentenza n. 23591 del 20.12.2012, Cassazione sentenza n. 22279 del 26.10.2011

(4) Cassazione sentenza n. 17439 del 17.07.2013

(5) Contra Cassazione sentenza n. 6466 del 18.12.1985 e Cassazione sentenza n. 17450 del 23.07.2010 ora superate da Cassazione sentenza n. 22279 del 26.10.2011 e Cassazione sentenza n. 10807 del 28.06.2012



VOCI DAL FORUM

Il Forum del Commercialista Telematico rappresenta un punto di incontro virtuale dove professionisti ed addetti del settore possono scambiarsi informazioni, sollevare e/o risolvere dubbi di applicazione pratica della materia fiscale e del lavoro. Non la risposta di un esperto quindi, ma il confronto libero ed aperto di più voci.



Estromissione immobile strumentale

F&L

volendo estromettere un bene immobile strumentale per natura (categoria catastale D/1) il costo dell'operazione è da considerare l' 8 % sulla differenza fra valore normale e valore fiscale e nient'altro? Non è soggetto anche ad IVA? Premetto che l'acquisto del fabbricato è avvenuto nel 2004 assoggettato ad IVA dall'impresa costruttrice, ovviamente la ditta acquirente (ditta individuale) aveva a suo tempo dedotto l'IVA pagata. Io trovo pareri contrastanti in proposito, c'è chi mi dice che va assoggettato ad IVA (avendolo dedotta a suo tempo) e c'è chi dice che è possibile non assoggettarlo in quanto sono trascorsi 10 anni dall'acquisto.

danilo

Ai fini della eventuale imponibilità IVA non rileva se essa è stata detratta al momento dell'acquisto, bensì che l'imprenditore sia o meno tra i soggetti che considerano imponibile la cessione del bene immobile.

pretoriano

anche io ho 2 casi simili ed altrettanti dubbi in termini di applicazione iva o meno.

1. Laboratorio acquistato nel 2007 con iva acquisto detratta. (son trascorsi 9 anni) devo calcolare l'iva? e se sì su quale base imponibile?
2. Ex ufficio trasformato in abitazione (A2) e riscatto leasing nel 2011. Devo calcolare l'iva?

tommy72

il lasso temporale di osservazione fiscale dei 10 anni rileva per l'eventuale rettifica iva in caso di vendita esente ... infatti la rettifica eventualmente gioca per tanti decimi ecc ecc ecc ... imponibile o esente dipende dalla natura immobile da soggetto cedente ... anche in caso di voltura catastale a mio parere va fatta la rettifica iva diventando abitativo ... nel caso di ufficio acquistato da privato che andrà venduto esente in caso di estromissione agevolata quanto dunque si paga? 8% sul valore normale di perizia per rideterminare il valore fiscale e poi raffrontarlo con l'eventuale valore di vendita o estromissione? anche ovviamente se si tratta di autoconsumo di uno dei soci? in caso di immobile da anni concesso in locazione è chiarito che può essere oggetto di estromissione? trattandosi di bene non impiegato nell'attività direttamente ma utilizzato per l'attività altrui?

la successiva distribuzione utili della società ha dei costi collegati all'estromissione? l'estromissione costa solo 8% o poi vi sono anche altri costi collegati ai soci in fase di dichiarazioni personali?

F&L

In quali casi l'imprenditore sarebbe un soggetto che considera imponibile la cessione del bene immobile? Nel caso in cui sia un' immobiliare? Nel mio caso il proprietario è titolare di una verniciatura quindi l'immobile non è oggetto dell'attività.

Unica pecca è che per tutti questi anni non è stato dedotto l'ammortamento in quanto non è mai stato utilizzato per l'attività di verniciatura ma rimasto vuoto ed inutilizzato, non so se questo possa comportare un vincolo per la scelta.

**continua a seguire la discussione sul
forum del Commercialista telematico**

FORUM

Il Forum del Commercialista Telematico



Anno 2016 ▼

Numero 3 ▼

Aprile ▼

Fiscus - periodico di approfondimento del Commercialista Telematico Srl

Anno VII

Editore del sito internet: Commercialista Telematico srl

e.mail: info@commercialistatelematico.com

domicilio: via Tripoli 86 Rimini

telefono 0541/780083

fax 0541/780655

p.iva 03273690408

capitale sociale euro 20.000,00 i.v.

R.E.A. 285198

periodico telematico registrato presso il Tribunale di Rimini al n. 13/2004

Direttore Responsabile: Roberto Pasquini