

AGEVOLAZIONI

Definizione Iva di abitazioni di lusso: in soffitta i vecchi criteri

di Luca Caramaschi

L'art. 33 del D. Lgs. n.175/2014 (Decreto Semplificazioni) interviene per modificare il n. 21) della tabella A parte II allegata al Decreto Iva, relativo all'applicazione dell'aliquota **Iva ridotta del 4%** per i trasferimenti delle abitazioni considerate non di lusso. Secondo tale disposizione, nella **versione ante modifiche**, veniva considerata **abitazione di lusso** quell'immobile che presentava le ben note **caratteristiche** indicate nel vecchio **D.M. del 02.08.1969**.

In modo speculare, tale regola veniva applicata anche al fine di applicazione **l'imposta di registro** in misura agevolata (dal 01.01.2014 scesa al 2% per effetto delle disposizioni contenute nel D. Lgs. n. 23/2011). Ai fini di tale ultima imposta, tuttavia, già con l'art. 26 del **D.L. n. 104/2013** (sempre **con decorrenza 01.01.2014**) viene stabilito che se l'atto di trasferimento riguarda un immobile per il quale l'acquirente intende accedere all'agevolazione prima casa (**aliquota 2%**), ciò può avvenire **a condizione che l'immobile non sia iscritto nelle categorie catastale A/1, A/8, A/9**, a nulla più rilevando i criteri stabiliti dal riportato D.M. 02.08.1969.

Le "nuove" abitazioni di lusso

A/1 (abitazioni di tipo signorile):	unità immobiliari appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture di livello superiore a quello dei fabbricati di tipo residenziale,
A/8 (abitazioni in ville)	per ville devono intendersi quegli immobili caratterizzati essenzialmente dalla presenza di parco e/o giardino, edificate in zone urbanistiche destinate a tali costruzioni o in zone di pregio con caratteristiche costruttive e di rifiniture, di livello superiore all'ordinario,
A/9 (castelli, palazzi di pregio artistico e storico):	rientrano in questa categoria i castelli e i palazzi eminenti che per la loro struttura, la ripartizione degli spazi interni e dei volumi edificati non sono comparabili con le unità tipo delle altre categorie; costituiscono ordinariamente una sola unità immobiliare. È

compatibile con l'attribuzione della categoria A/9 la presenza di altre unità, funzionalmente indipendenti, censibili nelle altre categorie.

Dal **01.01.2014**, quindi, il **mancato coordinamento** tra Iva e imposta di registro ha determinato il seguente **dualismo**:

- atto di trasferimento dell'immobile abitativo **“prima casa” soggetto a Iva**: la verifica della qualità dell'immobile (di **lusso**) avviene con riferimento ai **criteri indicati nel D.M. 02.08.1969**, che non considera in alcun modo la classificazione catastale, bensì i soliti parametri in esso riportati (superfici esterne e interne, presenza di piscine, etc.);
- atto di trasferimento dell'immobile abitativo **“prima casa” soggetto a imposta di registro**: l'applicazione dell'aliquota ridotta del 2% è preclusa se l'immobile è classificato nelle **categorie catastali A/1, A/8 e A/9**.

Il citato **D. Lgs. n. 175/2014** interviene quindi per riportare ad un “unicum”, **valido sia ai fini Iva che ai fini dell'imposta di registro**, la definizione di abitazione di lusso.

Analizzando, tuttavia, il contenuto del richiamato articolo 33 del Decreto, è stato da più parti osservato come la **disposizione normativa sia intervenuta unicamente sul n. 21 della Tabella A, Parte II, del D.P.R. n. 633/1972**, che prevede l'applicazione dell'aliquota Iva nella misura del 4% per gli acquisti di immobili **“prima casa”**, **dimenticandosi** quindi di apportare la medesima modifica al **n. 127-undecies della Tabella A Parte III** dello stesso D.P.R. n.633/72, che, quindi, nel prevedere l'applicazione dell'**aliquota ridotta del 10%** per le cessioni di immobili abitativi “non di lusso” in assenza dei requisiti prima casa, **continua a fare riferimento esplicito ai criteri del D.M. 02.08.1969**.

Ai fini di tale seconda ipotesi, quindi, risultava che la classificazione catastale continuasse a non avere alcuna incidenza sull'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 10%, ma che continuassero ad avere valore ancora i vecchi parametri stabiliti dal D.M. 02.08.1969.

Tale situazione, figlia di una evidente quanto **macroscopica “dimenticanza”** da parte del Legislatore, poteva determinare situazioni paradossali nelle quali l'acquisto di un immobile poteva passare dall'aliquota Iva del 4% al 22% nel caso in cui si fosse trattato di un immobile diverso dalle categorie A/1, A/8 e A/9, ma con le caratteristiche di lusso ex D.M. 02.08.1969 per il quale l'acquirente non è nella volontà o nelle condizioni di accedere all'agevolazione prima casa; in relazione a tale situazione non avrebbe potuto trovare applicazione l'aliquota del 10% prevista dal citato n.127-undecies, atteso il richiamo ai criteri del vecchio D.M. del 1969.

A cascata poi, ne avrebbe risentito l'interpretazione delle due disposizioni, che stabiliscono le aliquote applicabili in relazione alle prestazioni dipendenti da contratto di appalto relativi alla costruzione di immobili non di lusso:

- il **n. 39** della Tabella A Parte II del D.P.R. n. 633/1972, che richiama il precedente

- numero 21) al fine di stabilire l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 4% con riferimento alle **prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto** relativi alla costruzione di immobili non di lusso che fruiscono dell'agevolazione **prima casa**;
- il **n.127-quaterdecies** della Tabella A Parte III dello stesso D.P.R. n. 633/1972 che richiama il precedente n. 127-undecies al fine di stabilire l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 10% con riferimento alle **prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto** relativi alla costruzione di immobili non di lusso ma che **non** fruiscono dell'agevolazione **prima casa**.

Per "correggere" l'errore interviene la **Circolare** esplicativa al decreto, la [n. 31/E del 30.12.2014](#), che al punto 24.2 con la dubbia formula "*in base ad un'interpretazione sistematica si ritiene che*" ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva del 10% alle cessioni o agli atti di costituzione di diritti reali aventi ad oggetto case di abitazione diverse dalla "*prima casa*", non assume più alcun rilievo la **definizione di "abitazione di lusso" di cui al D.M. 02.08.1969** che **deve**, pertanto, **ritenersi superata**.

Viene peraltro aggiunto che, in base alle medesime considerazioni, la definizione di case di abitazione "*di lusso*" di cui al D.M. 02.08.1969 deve, altresì, intendersi superata **anche ai fini dell'individuazione dei fabbricati o porzioni di fabbricato** di cui all'art. 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408 (c.d. fabbricati **Tupini**), la cui cessione, ricorrendo le condizioni previste dal medesimo n. 127-undecies), è **soggetta ad Iva con aliquota del 10%**.

Pur apprezzabile sotto il profilo sistematico (in quanto verosimilmente era questa la volontà del Legislatore nel dettare disposizioni in materia di semplificazione) non si può non osservare come, ancora una volta, l'Agenzia delle entrate interviene in maniera non molto ortodossa al fine di correggere le carenze del Legislatore e come, nel caso specifico, sia quantomeno **opportuno** – al fine di evitare errori in futuro da parte degli operatori (che potrebbero anche "scordarsi" del documento di prassi) – che a "copertura" di tale interpretazione **intervenga prima o poi ancora il Legislatore**, per eliminare all'interno del D.P.R. n. 633/1972 qualsiasi riferimento al D.M. 02.08.1969, che fin da ora, secondo l'Agenzia, deve intendersi implicitamente abrogato.