

LEGGE E PRASSI

AGENZIE DELLE ENTRATE

Risoluzione 17 ottobre 2017, n.126/E

Agevolazioni 'prima casa' nei trasferimenti derivanti da successioni e donazioni, ai sensi dell'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342

Agevolazioni prima casa - Morte del coniuge - Acquisto per successione di tre immobili - Applicabilità dell'agevolazione per un immobile

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342, è stato esposto il seguente

Quesito

L'istante, signora XXX, residente a YYY, fa presente di essere unica erede testamentaria del defunto marito, con il quale possedeva in comproprietà tre immobili abitativi siti in YYY.

In particolare, due delle tre abitazioni erano in comproprietà per la quota di un mezzo ciascuno, in regime di comunione legale di beni.

Il terzo immobile apparteneva, invece, all'istante per la quota di un quarto e al coniuge per i rimanenti tre quarti.

Per effetto della successione, le quote dei predetti immobili appartenenti al coniuge defunto sono devolute alla signora istante, quale unica erede.

L'interpellante chiede di conoscere se possa fruire delle agevolazioni 'prima casa', ai sensi dell'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342 - consistenti nell'applicazione in misura fissa delle imposte ipotecaria e catastale - per le quote di uno degli immobili caduti in successione. L'istante precisa, al riguardo, di non aver mai fruito delle agevolazioni 'prima casa'.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

L'interpellante ritiene di poter fruire delle agevolazioni previste dall'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n.342, in quanto ricorrono tutte le condizioni previste dalla Nota II-bis, posta in calce all'articolo 1 della Tariffa, Parte I, allegata al testo unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR). In particolare, con riguardo alla condizione di cui alla lettera b) della suddetta Nota, l'istante ritiene di non essere più contitolare con il coniuge, ormai defunto, di diritti di proprietà su altre case di abitazione nel territorio del comune di YYY, essendo venuto meno il regime di comunione, per morte del coniuge. Pertanto, ritiene di poter fruire delle agevolazioni previste dall'articolo 69, comma 3, sopra citato, per l'acquisto di una delle abitazioni trasferite per successione.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 69, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n.342 prevede l'applicazione in misura fissa delle imposte ipotecaria e catastale per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione "non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relativi alle stesse, derivanti da successioni o donazioni, quando, in capo al beneficiario, ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della Tariffa, Parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n.131".

Con riferimento alla riportata disposizione, si precisa che il rinvio effettuato alle case di abitazioni 'non di lusso' deve essere inteso, a seguito delle modifiche normative apportate con l'articolo 10 del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, riferito alle case di abitazione diverse da quelle appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (si veda, in tal senso, la circolare del 21 febbraio 2014, n. 2).

Il successivo comma 4, dello stesso articolo 69, dispone che "le dichiarazioni di cui alla nota II-bis dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, (...) sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione".

L'interessato, per poter beneficiare dell'agevolazione, deve, quindi, dichiarare, come chiarito con la circolare 16 novembre 2000, n. 207:

a) di avere la residenza nel territorio del comune ove è ubicato l'immobile da acquistare o di volerla stabilire entro diciotto mesi dall'acquisto; b) di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;

c) di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni.

La dichiarazione resa, quindi, deve evidenziare la sussistenza in capo al beneficiario di tutte le condizioni sopra richiamate, al momento del trasferimento che si realizza con l'apertura della successione.

A parere della scrivente, nel caso prospettato in cui, per effetto della successione, la contribuente istante diviene piena proprietaria dei tre immobili siti nel Comune di YYY, in precedenza posseduti in comproprietà con il coniuge, può fruire dell'agevolazione 'prima casa' prevista dall'articolo 69 della legge n. 342 del 2000 in relazione all'acquisto delle quote di uno dei tre immobili.

Non risulta, infatti, preclusiva alla fruizione dell'agevolazione la circostanza che prima del decesso, la contribuente possedesse detti immobili in comproprietà con il coniuge, in quanto con la morte del de cuius, il regime di comunione viene meno.

La Corte di Cassazione, con sentenza del 3 luglio 2015, n. 13760, ha, infatti, chiarito che "la morte (del coniuge) determina lo scioglimento del matrimonio, ovvero il verificarsi di una causa di scioglimento della comunione."

Per effetto della morte del coniuge, cessa, dunque, il regime di comunione con il coniuge sugli immobili siti nel Comune di YYY e, dunque, la contribuente si trova nelle condizioni di poter dichiarare di non essere titolare in comunione con il coniuge di diritti sui predetti immobili.

Né appare preclusiva la circostanza che per effetto della successione, la contribuente divenga proprietaria esclusiva di detti immobili, in quanto la dichiarazione che viene resa dalla contribuente (e la verifica della veridicità della stessa) deve essere riferita ad immobili diversi da quelli che, proprio per effetto della successione, vengono acquistati.

In sostanza, la dichiarazione che la contribuente deve rendere, volta a stabilire la tassazione da applicare proprio al trasferimento mortis causa, non deve tenere conto di quei beni o quote degli stessi che per effetto della successione vengono acquistati.

A parere della scrivente, dunque, fermo restando la sussistenza delle condizioni previste dalla citata Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, si ritiene che la contribuente istante possa invocare, in sede di successione, le agevolazioni 'prima casa', previste dall'articolo 69, comma 3, della legge n. 342 del 2000, consistenti nell'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa.

Si precisa che l'agevolazione può essere richiesta solo per l'acquisto delle quote di uno dei tre immobili trasferiti per successione; con la circolare 7 maggio 2001, n.44, questa Agenzia ha, infatti, chiarito che, in caso di trasferimento per successione o donazione di più immobili in presenza di un solo beneficiario, l'agevolazione deve essere riferita soltanto ad un'unica unità immobiliare e relative pertinenze.

Sulle rimanenti unità immobiliari pervenute con la stessa successione devono, quindi, essere corrisposte le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale, pari rispettivamente al 2 e all'1 per cento del valore dell'immobile.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.