

IMMOBILE PRINCIPALE IN PROPRIETÀ ESCLUSIVA - ACQUISTO PERTINENZA IN COMUNIONE LEGALE - “PREZZO VALORE”

Si chiede di sapere se per l'acquisto in comunione legale di una pertinenza di immobile abitativo in proprietà esclusiva di uno solo dei coniugi, sia applicabile sull'intero immobile acquistato il meccanismo del “prezzo valore”.

Si precisa che l'immobile pertinenziale è autonomamente censito in catasto, la destinazione pertinenziale è stata evidenziata in atto, ed è stata effettuata dal soggetto che è titolare esclusivo del diritto di proprietà sul bene principale e anche titolare in comunione legale del bene pertinenziale.

Si specifica altresì che entrambi i coniugi sono intervenuti in atto e hanno effettuato l'opzione per il “prezzo valore”.

Si riferisce in proposito che l'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate consente l'applicazione del “prezzo valore” solo per metà perché il bene principale è di proprietà di uno solo dei coniugi e la pertinenza è acquistata da entrambi in regime di comunione legale.

L'art. 1, comma 497 della legge 266/2006 stabilisce quanto segue: *“In deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e fatta salva l'applicazione dell'articolo 39, primo comma, lettera d), ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito. Gli onorari notarili sono ridotti del 30 per cento”.*

In base all'espressa previsione recata dalla disposizione appena riportata, il meccanismo del c.d. "prezzo-valore" unitamente agli immobili ad uso abitativo si applica anche alle pertinenze degli stessi.

L'amministrazione ha sul punto osservato, che effettivamente, ai fini fiscali, non esiste una nozione di pertinenza divergente da quella di cui agli articoli 817 e seguenti del codice civile, ribadendo che ai sensi di tale disposizione «*i presupposti fondamentali per la sussistenza del c.d. vincolo pertinenziale sono due: l'elemento soggettivo rappresentato dalla volontà di creare un vincolo di strumentalità e complementarietà funzionale tra due beni; l'elemento oggettivo, consistente nel rapporto funzionale corrente tra la cosa principale e quelle accessorie*» (cfr. ris. 149/E 2008).

Ferma restando la nozione civilistica di pertinenza, alla quale dunque occorre fare riferimento per l'individuazione dell'ambito applicativo del meccanismo in esame, l'amministrazione ha specificato altresì che debba essere «*individuabile in modo certo il rapporto di accessorietà del bene pertinenziale rispetto al bene principale, il quale, ai fini del godimento della disposizione in esame, deve necessariamente essere un "immobile ad uso abitativo"*» (cfr. ris. 149/E 2008).

Con la circolare n. 6/E del 13 febbraio 2006 è stato altresì chiarito che la destinazione dell'immobile a pertinenza del bene principale, ai fini dell'applicabilità del meccanismo, debba risultare dall'atto.

Ulteriore presupposto per l'operatività della disciplina c.d. "prezzo-valore" è che gli immobili pertinenziali siano suscettibili di "valutazione automatica" e, quindi, che siano dotati di una propria rendita catastale.

Si può dunque affermare, anche sulla scorta della prassi menzionata, che le condizioni per l'accesso al regime opzionale con riferimento alla pertinenza risultano dunque essere: 1) l'imposizione di un vincolo ai sensi dell'art. 817 c.c. tra l'immobile pertinenziale e l'immobile abitativo; 2) l'esternazione nell'atto di cessione di tale vincolo; 3) l'autonoma iscrizione al catasto dell'immobile pertinenziale con attribuzione di rendita.

Per quanto attiene al primo requisito la nozione di pertinenza trova formulazione nell'articolo 817 del codice civile, secondo il quale *sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa*, purché la destinazione sia opera del proprietario o di chi abbia un diritto reale sul bene principale.

Come si rileva dalla definizione civilistica, il rapporto pertinenziale consta di un elemento oggettivo e di un elemento soggettivo.

Quanto al profilo oggettivo, per aversi pertinenzialità dal punto di vista logico occorre l'autonomia dei due beni (quello principale e quello accessorio) e quindi è indispensabile la pluralità.

Con riferimento ai profili soggettivi, si ritiene che l'indicazione fornita dal codice circa la relazione con la cosa principale, allorché stabilisce che la destinazione debba provenire dal suo proprietario o da chi su di esso vanta un diritto reale, circoscriva la cerchia dei legittimati al proprietario – con la variante del proprietario superficario – all'enfiteuta, all'usufruttuario, all'usuario, all'abitatore, escludendosi che autore di essa possa essere il creditore ipotecario, il titolare della servitù.

Per contro, pur non essendovi analoga prescrizione riguardo al bene accessorio, si ritiene che valga la reciproca. In altri termini, la legittimazione a vincolare un bene a pertinenza di un altro spetta, a chi è legittimato a disporre (cfr. sul punto BIANCA, *Diritto civile, La proprietà*, VI, Milano, 1999, 68)

Pertanto, la destinazione del bene accessorio deve provenire da chi, contemporaneamente, abbia sul bene principale e sul bene accessorio uno dei diritti reali sopra menzionati. Quindi, il rapporto pertinenziale non si instaura quando manchi la contemporanea titolarità di tali diritti sul bene principale e su quello accessorio.

Il rapporto pertinenziale, sulla base della disposizione civilistica su richiamata, deve essere qualificato come rapporto "reale", dovendo le pertinenze servire alla utilità della cosa e non anche a quella meramente personale del *dominus* della stessa (DE MARTINO, *Dei beni in generale*, Commentario del codice civile Scialoja-Branca, Bologna- Roma, 1976, 42) .

Sulla base delle considerazioni fin qui svolte il vincolo pertinenziale, nel caso di specie, è stato validamente costituito.

Il soggetto che ha operato la destinazione pertinenziale vanta sia sul bene principale che su quello accessorio un diritto di proprietà, in via esclusiva sul primo, in comunione legale con il coniuge sul secondo.

Pertanto il soggetto in questione si trova nella possibilità di disporre del bene principale in quanto ne è esclusivo proprietario, del bene pertinenziale in virtù del fatto che quest'ultimo è caduto in comunione legale.

La destinazione pertinenziale, secondo quanto riferito, è stata peraltro evidenziata in atto e l'immobile destinato a pertinenza risulta inoltre censito autonomamente in catasto.

Esistono dunque tutti i presupposti per applicare il regime del prezzo-valore, il problema che si pone nel caso di specie riguarda l'applicabilità di tale regime per l'intero immobile pertinenziale acquistato o solo per una quota.

Il parere dell'amministrazione, di cui s'è riferito in epigrafe, sembra fondarsi sull'argomentazione dalla stessa utilizzata per negare l'applicabilità dell'agevolazione "prima casa" nell'ipotesi di acquisto del bene in comunione legale e in assenza dei requisiti prescritti dalla nota II-bis, all'art. 1 della tariffa allegata al D.P.R. 131/1986, in capo ad entrambi i coniugi.

Da ultimo nella risoluzione n. 86 del 20 agosto 2010, l'Agenzia ha infatti ribadito che *«nell'ipotesi in cui uno solo dei due coniugi, in regime di comunione di beni, posseda i requisiti soggettivi per fruire dell'agevolazione "prima casa"... il beneficio fiscale risulta applicabile nella misura del cinquanta per cento, ossia limitatamente alla quota acquistata dal coniuge in possesso dei requisiti richiesti per avvalersi dell'agevolazione "prima casa" »*.

Secondo l'Agenzia, infatti (cfr. sul punto la circolare 38/E 2005, in *CNN Notizie* del 31 agosto 2005), ai fini civilistici non sussiste la necessità che entrambi i coniugi intervengano nell'atto di trasferimento della casa di abitazione per acquisirne la comproprietà, in quanto il coacquisto si realizza automaticamente *ex lege*, mentre ai fini fiscali, per ottenere l'agevolazione cosiddetta "prima casa" sull'intero immobile trasferito, è necessaria la sussistenza per entrambi delle condizioni di cui alla nota II-bis all'art. 1 della tariffa allegata al TUR e l'intervento in atto di tutti e due al fine di rendere le dichiarazioni prescritte dalla predetta nota. Conseguentemente, seguendo il ragionamento dell'Amministrazione, l'intervento in atto del coniuge che abbia i requisiti, il quale renda le dichiarazioni predette, porta in ogni caso all'applicazione del beneficio in questione, nella misura del *cinquanta per cento*.

Al riguardo si è espresso anche questo Consiglio Nazionale ritenendo, sulla scorta della giurisprudenza della Cassazione, che laddove sussista il regime di comunione legale, l'intervento in atto del solo coniuge che possiede i requisiti e rende le relative dichiarazioni, porta all'applicazione del beneficio non già *pro quota* ma per l'intero. In tale ipotesi, infatti, per il coniuge che non interviene e che non è in possesso dei requisiti l'acquisto avviene *ex lege*, non in forza del contratto stipulato (si rinvia a Bellini, *Note sulla circolare n. 19/E sul credito di imposta*, Studio n. 31/2001/T in *CNN Notizie* del 14 maggio 2001; si veda sul punto anche Id., *Problematiche concernenti i trasferimenti della c.d. prima casa di abitazione*, in *Novità e Problemi*

nell'imposizione tributaria relativa agli immobili, in Quaderni della Fondazione Italiana per il Notariato, n. 4/2006).

In proposito, pare opportuno rilevare che nella fattispecie la valida costituzione di un vincolo pertinenziale non rappresenta un requisito soggettivo per l'accesso al meccanismo opzionale di determinazione della base imponibile, tale per cui possa affermarsi che il requisito stesso ricorra per l'un coniuge e non per l'altro.

Una volta che sia stato validamente costituito, il vincolo pertinenziale rappresenta un presupposto oggettivo per l'accesso al regime opzionale di determinazione della base imponibile, poiché con esso viene istituito un rapporto funzionale *tra due beni*, in ragione del quale il medesimo meccanismo di determinazione della base imponibile utilizzato per l'acquisto del bene principale può essere impiegato per l'acquisto del bene accessorio.

Nel caso di specie, pare fuor di dubbio che il vincolo in discussione sia stato validamente disposto dall'unico soggetto legittimato a costituirlo, tanto che la stessa amministrazione ne ha riconosciuto, seppur parzialmente, la rilevanza.

Deve ritenersi, sulla scorta delle considerazioni effettuate, che tale rilevanza abbia però una portata oggettiva non già soggettiva, con la conseguenza che il vincolo stesso non può considerarsi esistente nei confronti dell'un soggetto che lo ha costituito ed inesistente per l'altro pur proprietario dello stesso bene in regime di comunione legale.

L'intervento in atto ha permesso altresì ad entrambi i coniugi di esprimere l'opzione cui è subordinata l'applicazione del meccanismo del prezzo-valore e di rendere le dichiarazioni in ordine alla sussistenza dei requisiti soggettivi che condizionano la validità dell'opzione.

In conclusione, nel caso di specie, non si condivide l'opinione del locale ufficio dell'Agenzia delle Entrate, in quanto, per le ragioni esposte, il meccanismo del prezzo- valore appare utilizzabile per l'intero e non solo *pro quota*.

Susanna Cannizzaro