

TASSAZIONE DI UNA DIVISIONE DI UNITÀ IMMOBILIARI COSTRUITE SU UN'AREA ACQUISTATA PER QUOTE CON ATTI DIVERSI

Si chiede di conoscere se sia configurabile una cd. divisione di masse plurime nel caso dello scioglimento della comunione avente ad oggetto due garage che sono stati costruiti su un'area acquistata dai due condividenti con due distinti atti di compravendita, uno per condividente, tutti dal medesimo autore e aventi ad oggetto ciascuno la quota di comproprietà pari ad $\frac{1}{2}$ dell'area.

Si ritiene comunemente che ricorrano le cd. masse plurime quando più soggetti risultino comproprietari di più beni per acquisti derivanti da titoli diversi ⁽¹⁾. Ed in particolare in giurisprudenza il concetto di masse plurime fu espresso per la prima volta dalla Corte di Cass., sent. 30 agosto 1947 n. 1556, affermandosi che, qualora si debba procedere alla divisione di beni provenienti da titoli diversi, tra i condividenti si determinano tante comunioni quanti sono i titoli di provenienza. E tale orientamento fu confermato nella sentenza della Corte di Cass. S.U. n. 2224/1961, che ha sancito il principio secondo cui «l'acquisto dei beni in comunione, attraverso titoli diversi, dà luogo alla "sommatoria" di tante comunioni, ciascuna regolata dal suo titolo (...). Ciascun partecipante non vanta sulla totalità dei beni, che deriva dalla somma di tutti i beni delle diverse comunioni, un titolo unico, ma tanti diritti, ciascuno per la quota corrispondente ad ogni titolo e relativo ai beni acquistati da quel titolo»

Le masse plurime sono, quindi, caratterizzate dalla molteplicità dei titoli costitutivi delle comunioni e perciò, essendo pacifico in dottrina e giurisprudenza che il titolo, per dare origine ad una nuova massa che si aggiunga ad una precedente, non può che attribuire ai medesimi comunisti la titolarità di nuovi e diversi beni e diritti, si riscontrano masse plurime in presenza di una pluralità di titoli e di una pluralità di beni ⁽²⁾.

Il fenomeno delle cd. masse plurime è identificato anche dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 18/E del 29 maggio 2013 (paragrafo 2.2.3), secondo la quale esso ricorre «*quando gli stessi soggetti risultano comproprietari di più beni derivanti da titoli originari diversi (ad esempio, Tizio, Caio e Sempronio sono comproprietari di tre fabbricati acquistati, in comunione pro indiviso e per quote uguali, con tre negozi giuridici diversi). In questo caso, ogni titolo di acquisto genera una comunione e, perciò, ogni bene è oggetto di autonoma comunione. Qualora si proceda alla divisione di questi beni, non si avrà un unico negozio giuridico ma tanti quanti sono i titoli originari*».

Coerentemente con questa affermazione l'Agenzia delle entrate precisa anche che «*non costituiscono autonomo titolo gli acquisti di quote ideali degli stessi beni della massa divisionale*».

Infatti, come ritenuto anche in dottrina ed in giurisprudenza, non determinano masse plurime le mere variazioni soggettive dei comunisti ⁽³⁾.

E l'irrelevanza delle variazioni soggettive è stata di recente confermata anche dalla Corte di Cassazione (sent. n. 27075 del 19 dicembre 2014 ⁽⁴⁾), la quale, in un caso relativo ad una divisione di beni immobili pervenuti per successione *mortis causa*, preceduta da una cessione della propria

quota sulla massa relitta da parte di un coerede, ha rigettato il ricorso dell'amministrazione finanziaria (secondo la quale la fattispecie doveva essere fiscalmente caratterizzata da masse plurime) ritenendo che, poiché «il fenomeno delle cd. masse plurime (...) ricorre quando gli stessi soggetti risultano comproprietari di più beni derivanti da titoli diversi», per cui «ogni titolo di acquisto genera una comunione in rapporto al bene che ne è oggetto», ha concluso che «non costituiscono autonomo titolo di acquisto gli atti afferenti quote ideali degli stessi beni della massa divisionale».

Alla luce delle considerazioni svolte, nel caso oggetto del quesito deve escludersi la configurabilità di "masse plurime", agli effetti dell'art. 34 d.p.r. n. 136/1986, poiché la comunione trova origine da un unico titolo, ossia il primo atto di compravendita, avente ad oggetto un'unica unità immobiliare e con il quale si trasferisce una quota di proprietà – prima nella titolarità esclusiva del dante causa – creando una situazione di contitolarità sul bene.

In altri termini nel caso in esame non ricorrono i requisiti comunemente ritenuti qualificanti il fenomeno delle masse plurime, indicati anche dalla citata circolare n. 18/E, in quanto non si riscontra la comproprietà di **più** beni derivanti da **titoli costitutivi** diversi.

E la circostanza per cui sia stata effettuata un'ulteriore cessione ad un altro soggetto di una quota di proprietà sullo stesso bene non assume, ai fini che qui interessano, alcuna rilevanza dal momento che, come già precisato, la variazione soggettiva dei comproprietari, che si realizzi a seguito di un atto traslativo di quote, non determina un nuovo titolo di comunione, non intaccando l'originario rapporto genetico e funzionale tra titolo di comunione e massa da dividere, cioè non variando il titolo di acquisto che ha dato origine alla massa in comunione e da dividere, che resta sempre il medesimo, vale a dire il primo.

Inoltre nessuna rilevanza ai fini della configurabilità di masse plurime può riconoscersi al successivo incremento, per effetto della legge, della massa da dividere ⁽⁵⁾ (che perciò resta unica nel caso di specie), a seguito della costruzione sull'area comune degli immobili (poi assegnati in sede di divisione), i quali sono acquisiti "automaticamente", per il fatto dell'incorporazione, in comproprietà secondo le medesime quote spettanti a ciascun comunista sul suolo comune ⁽⁶⁾.

In conclusione nel caso oggetto del quesito si riscontra un unico titolo da cui trae origine un'unica comunione ed un'unica massa da dividere.

Annarita Lomonaco

-
- 1) Cfr., per tutti, Formica, *La divisione nel diritto tributario*, in Trattato breve delle successioni e donazioni, Vol. II, diretto da P. Rescigno, coordinato da M. Ieva, Padova, 2010, 688 ss.
 - 2) Sul punto cfr. Mancinelli, *Cessione di quote ed inesistenza di masse plurime*, in *Notariato*, 2009, 291 ss.
 - 3) Cfr., *ex multis*, Formica, *Divisione – masse plurime*, studio CNN n. 89-2003/T, in *Studi e materiali*, 2004, 864 ss.; Id., *La divisione nel diritto tributario*, cit., 689; Busani, *L'imposta di registro*, Milano, 2009, 837 ss.; Pischetola, *La divisione delle masse plurime: problemi antichi e proiezioni recenti*, in *Il fisco*, 2013, 1-5086 ss. In tal senso anche Comm. Trib. Prov. Pesaro n. 80/1/08 del 24 aprile 2008.
 - 4) In CNN NOTIZIE del 5 febbraio 2015.
 - 5) Nei termini di unicità della comunione in caso di modifica del relativo oggetto conseguente, ad esempio, ad un suo incremento o estensione, argomentando anche ex art. 983 c.c., si esprime Fedele, *La comunione*, in Trattato diritto civile diretto da Grosso e Santoro-Passarelli, Milano, 1967, 342 s.; nello stesso senso anche Formica, *La divisione nel diritto tributario*, cit., 693, secondo il quale «non vi è ragione di dubitare che la massa

si configuri come unica quando la comunione si estende ad altri beni per fenomeni di accrescimento che implicano relazioni di derivazione (come per i frutti della cosa comune) o di attrazione (ad esempio accessione) fra i beni o diritti».

- 6) V. Trimarchi, *Edificazione su suolo comune da parte del comunista senza il consenso degli altri*, studio n. 175-208/C, in *Studi e materiali*, 2008, 1071 ss., Cimmino, *Accessione e costruzioni sul suolo comune*, in *Notariato*, 2011, 634 ss., i quali approfondiscono il tema dei rapporti tra accessione e comunione, specie in relazione agli orientamenti della giurisprudenza. In generale sull'accessione quale modo di acquisto a titolo originario della proprietà che opera automaticamente per il fatto in sé dell'incorporazione v. Paradisi, *L'accessione al suolo*, in *Il Codice Civile*, commentario diretto da Schlesinger, Milano, 1994, 51 ss.