

- Federnotizie - <https://www.federnotizie.it> -

Agevolazioni, pertinenze e cumulo: luce verde dai giudici tributari

Scritto da *Redazione Federnotizie* il 27 Gennaio 2023 @ 8:30 Argomento: Approfondimento giuridico |

di Massimo Caccavale

Come segnalato in questa Rivista, già all'indomani della sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, la Legge di Bilancio 2023 (L. 29 dicembre 2022, n 197, pubblicata sul Supplemento Ordinario n°43 della G. U. del 29 dicembre 2022 n. 303) ha disposto:

(I)

con l'art. 1, **comma 74**, di prorogare fino al 31 dicembre 2023, le agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa da parte di soggetti "under 36" dall'articolo 64, commi 6, 7, 8, 9 e 10 del D.L. 25 maggio 2021 n. 73 convertito con Legge 23 luglio 2021 n. 106 (Cfr. [Nuova proroga delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa per "under 36"](#)) e

(II)

con l'art. 1, **commi da 100 a 105**, di introdurre nuovamente, per le assegnazioni/cessione di beni dalla società ai propri soci, poste in essere entro il 30 settembre 2023, le medesime agevolazioni già riconosciute dall'art. 1, commi 115 – 120 della L. 28 dicembre 2015 n. 208 (Cfr. [Nuova finestra per assegnazioni e trasformazioni agevolate](#) e [Assegnazioni, cessioni e trasformazioni agevolate – Anno 2023](#)).

A seguito della reiterazione delle suindicate agevolazioni è utile segnalare due sentenze emesse dalla Corte di Giustizia Tributaria di I grado (già Commissione Tributaria Provinciale) di Pesaro.

In entrambi i casi, la contestazione degli avvisi di liquidazione ha richiesto di confrontarsi, a monte, con i famigerati documenti di prassi (circolari e risoluzioni) emanati dalla Agenzia delle Entrate[1], che, spesso, interpretano in modo arbitrario le disposizioni di legge e, talvolta, come nel caso oggetto della seconda sentenza qui segnalata, sono letti in modo palesemente errato dai tassatori.

– I –

Con la Sentenza n. 175/2022 (.PDF) i giudici, hanno ritenuto che le agevolazioni *under 36*[2] si applichino anche all'acquisto **dell'area destinata a pertinenza dell'abitazione agevolabile, sebbene la stessa non sia catastalmente graffata a quest'ultima e sia, invece, censita in modo autonomo.**

La sentenza si colloca nel filone delle decisioni della Cassazione che riconoscono l'applicazione delle agevolazioni c.d. prima casa (della quale l'agevolazione *under 36* costituisce specificazione[3]) anche all'acquisto di beni pertinenziali (all'abitazione) censiti autonomamente ma non nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 – segnatamente, ad esempio, all'acquisto del lastrico solare (**Cass. n 22561/2021**) e della spiaggia privata (**Cass. n. 6316/2022**) di pertinenza -, smentendo la tesi dell'Amministrazione Finanziaria.

Quest'ultima continua, però, ad ignorare l'orientamento giurisprudenziale ad essa contrario[4], sebbene espresso dalla Corte di legittimità e continua ad applicare le agevolazioni alle sole pertinenze riconducibili alle suindicate categorie C/2, C/6 e C/7, limitatamente ad una per ciascuna categoria[5].

Ciò, senza nemmeno accorgersi delle contraddizioni evidenti in cui incorre: così quando, proprio nel caso di aree di pertinenza, faccia dipendere l'applicazione dell'agevolazione dalla mera circostanza che le medesime siano o meno catastalmente graffate all'abitazione[6]. Come è noto, infatti, l'Agenzia, sostiene che la stessa area destinata al servizio di una casa quale sua pertinenza, agevolabile se è ad essa graffata in catasto, non meriti lo stesso trattamento se censita autonomamente[7].

La stessa area! E perché mai?

In che modo una circostanza, del tutto estrinseca, come la graffatura catastale possa incidere sulla natura dell'area al servizio della casa e, dunque, sulla sua tassazione, l'Agenzia non lo spiega.

L'interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria appare, di tutta evidenza, incoerente con la regola generale di cui all'art 23, comma 3 TUR, contraddittoria, contraria al principio di corretta tassazione degli atti e, in ultima analisi, ingiusta.

Tuttavia, l'anzidetta penalizzante interpretazione, nella maggior parte dei casi, si ripercuote in misura modesta sulla tassazione complessiva dell'atto ed è forse per questo che la categoria notarile mostra una certa arrendevolezza quando si tratta della tassazione di pertinenze di abitazioni "prima casa"[8].

Le conseguenze pratiche della divisata interpretazione diventano però odiose nel caso di atti di acquisto *under 36*, come può testimoniare qualunque notaio che, nei due anni appena trascorsi, abbia ricevuto e liquidato atti, con i quali giovani *under 36* abbiano acquistato una prima casa di abitazione e, **per intero o pro quota (!)**, un'area, un lastrico solare o un deposito attrezzi di **pertinenza**, in quanto si è visto costretto a farsi versare la somma di euro 1.100,00 per la sola pertinenza, sebbene la casa beneficiasse della totale esenzione[9].

In questi casi, la *ratio* agli obiettivi della norma agevolativa, vengono gravemente traditi dall'approccio dell'Agenzia delle Entrate, che finisce per annullare, di fatto, i vantaggi voluti dal legislatore.

Da qui l'esigenza di adire la via giudiziaria[10]; con esito favorevole, per ora[11].

Comunque, con evidente dispendio di risorse ed energie da parte di tutti i soggetti coinvolti, che meriterebbero invece ben altro impiego.

- II -

Con la seconda Sentenza n. 95/2022, i giudici hanno riconosciuto la legittimità **dell'applicazione cumulativa delle agevolazioni per la cessione di beni ai soci** (all'epoca prevista dall'art. 1, comma 119, della citata L. n. 208/2015) e di **quelle per la piccola proprietà contadina** (previste dall'art. 2, comma 4-bis, del D.L. 194/ 2009, convertito dalla L. n. 25/2010), nel caso di compravendita di terreni agricoli da S.R.L. a favore di propri soci (IAP provvisori iscritti nelle relativa gestione previdenziale).

Hanno così ritenuto che sia stata corretta la liquidazione del notaio, il quale – avendo gli acquirenti richiesto entrambe le suddette agevolazioni e ricorrendo, contemporaneamente, i requisiti soggettivi ed oggettivi di ambedue le agevolazioni -, in sede di registrazione dell'atto, aveva versato in misura fissa, sia l'imposta di registro (ex art. 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009) che l'imposta ipotecaria (ex art. 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009 ed art. 1, comma 119, L. 208/2015) e l'imposta catastale (ex art. art. 1, comma 119, L. 208/2015).

L'Ufficio aveva contestato la liquidazione e la contestuale combinazione di agevolazioni, inventandosi un divieto di cumulo, non previsto da alcuna norma di legge e richiamando sorprendentemente la Circolare del 1° giugno 2016, n. 26/E, che, invece[12], da un lato, mostra di accettare **il cumulo di agevolazioni** per assegnazioni/cessione ai soci con quelle previste per l'acquisto della prima casa, dall'altro, **espressamente afferma "la possibilità per il socio di usufruire delle agevolazioni previste per il settore agricolo ricorrendone i presupposti"**. [13].

Note

[1] Per acquisti under 36, Cfr. Circolare 12/E del 2021 e le circolari e risoluzioni relative alle c.d. agevolazioni per l'acquisto della prima casa di abitazione richiamate da essa Circolare (e, in particolare, le Circolari n. 19/E del 1° marzo 2001, n. 38/E del 12 agosto 2005 e n. 2/E del 21 febbraio 2014). Per le assegnazioni e cessioni agevolate, Cfr. Circolari n. 26/e del 1° giugno 2016 e Circolare n. 37/E del 16 settembre 2016.

[2] Nel caso al vaglio, trattandosi di compravendita tra privati, le agevolazioni richieste consistono nella totale esenzione da imposte di registro, ipotecaria e catastale.

[3] Come è noto le agevolazioni *under* 36 in parola hanno carattere "ancillare" rispetto a quelle c.d. prima casa.

Ne consegue che sono replicabili per le prime le conclusioni alle quali si è pervenuti per le seconde e, così, con specifico riguardo alle pertinenze, l'agevolazione under 36 sarà applicabile anche nel caso di acquisto separato e successivo rispetto all'acquisto dell'abitazione al cui servizio/ornamento il cespite da acquistare è destinato, purché ciò avvenga entro la data di scadenza, attualmente del 31 dicembre 2023 (Cfr. in tal senso anche la [Circolare 12/E del 2021](#) che sul punto richiama la [Circolare 18/E del 2013](#)).

Si ripropongono qui i dubbi in merito all'oggetto della dichiarazione di non preesistenza di cui alla lettere b) e c) della Nota II bis posta in calce all'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, testo Unico dell'imposta di Registro approvato con D.P.R. n. 131/1986: se, cioè, la stessa debba riguardare la mancanza, al momento dell'acquisto, di altra casa di abitazione (diversa da quella di cui il cespite è destinato ad essere pertinenza), secondo un'interpretazione meramente letterale della norma ora citata, ovvero, come sembra forse logico, di altro cespite della stessa natura della pertinenza oggetto del nuovo acquisto, ed in tal caso se valga ad escludere l'agevolazione la titolarità di qualsiasi altro cespite di analoga natura ovvero soltanto di quello acquistato con le agevolazioni prima casa.

Nemmeno è del tutto chiaro se la decadenza per l'alienazione nel quinquennio, si riferisca al trasferimento dell'abitazione

Sempre con riguardo al tema dell'applicazione delle agevolazioni prima casa (e under 36) si ricorda che – se l'Amministrazione finanziaria non si ritiene ammissibile la richiesta di agevolazione per più pertinenze appartenenti alla medesima categoria catastale C/2, C/6 e c/7, sia pur in presenza dell'impegno dell'acquirente a fonderle in un solo cespite rientrante in una di quelle categorie (Cfr. [Risposta a interpello n. 66 del 20 febbraio 2020](#)) – la Commissione Tributaria di Pesaro, con [Sentenza n. 14/2022](#), non impugnata e passata in giudicato, ha riconosciuto l'agevolazione nel caso di acquisto di più pertinenze per un atto nel quale l'acquirente si è impegnato fonderle con l'appartamento per dar vita ad un'unica abitazione.

Per la particolare ipotesi, poi, di "pertinenze composte da più particelle senza autonomia funzionale e reddituale e perciò riunite di fatto ai fini fiscali", si veda quanto sostenuto dall'Agenzia nella recentissima [Risposta n. 155 del 24 gennaio 2023](#) (.PDF);

[4] Cfr. per esempio la recente [Risposta a interpello n. 566 del 26 agosto 2021](#) richiamando la citata [Circolare 18/E del 2013](#).

[5] Secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, solo a detti beni pertinenziali il legislatore avrebbe inteso riferirsi al comma 3 della citata Nota II bis.

[6] Ovvero ad altra pertinenza di per sé agevolabile.

[7] Cfr. [Risoluzione n. 32 del 16 febbraio 2006](#).

[8] Non senza qualche eccezione Su sollecitazione di una collega, infatti, la [Commissione Tributaria di Firenze del 4 luglio 2018, n. 627](#), impugnata dall'Agenzia soccombente, aveva riconosciuto le agevolazioni c.d. prima casa per l'acquisto di un terreno di pertinenza dell'abitazione a questa non graffiato catastalmente.

[9]. Qualche disagio inizia ad avvertirlo anche l'Agenda dell'Entrate.

Significativo appare, al riguardo, quanto si legge nel resoconto della riunione tra Direzione Regionale della Lombardia ed i notai del 12 ottobre 2022, con riguardo ad agevolazioni under 36 ed acquisto di parti condominiali comuni: *"L'argomento è stato proposto da un notaio che ha ricevuto un avviso di liquidazione per un atto di compravendita per il quale, la parte acquirente ha richiesto, avendone tutti i requisiti di legge, l'agevolazione "under 36".*

La compravendita riguarda un appartamento con relative pertinenze, parte di un complesso condominiale, composto da diverse unità immobiliari. Tra le parti comuni condominiali risulta esserci un'unità immobiliare destinata a casa del custode, censita in catasto fabbricati come "bene comune censibile".

Nell'atto, descrivendo le parti comuni, si precisa che tra le stesse rientra la suddetta unità adibita a portineria con i relativi dati catastali.

Il notaio ha ricevuto l'avviso di liquidazione, poiché l'Ufficio non ha riconosciuto per la quota millesimale relativa alla portineria l'agevolazione "under 36", ritenendo di dover assoggettare a tassazione le parti comuni, autonomamente censite, imputate all'acquirente delle unità immobiliare per la sua quota: alla luce di ciò, a parere dell'Ufficio risulta dovuta l'imposta minima di registro nella misura di 1.000 euro di cui all'art.10, comma 2, del D.Lgs.14 marzo 2011 n.23.

I Referenti regionali comunicano che non vi sono interPELLI sull'argomento e che sono state contattate altre Direzioni regionali che concordano sull'impossibilità di estendere l'agevolazione alle parti comuni condominiali.

I Notai sono di diverso avviso ed invitano ad una riflessione sul tema.

Secondo i Notai, le parti comuni condominiali fanno parte dell'appartamento, non è l'acquirente a scegliere se acquistarle e non sono un bene che viene acquistato a parte; in buona sostanza i beni condominiali sono beni comuni che permettono di usare il bene principale, il passaggio è automatico, il bene non è autonomo, è parte del bene principale.

fa presente che non si possono intestare al condominio poiché non ha personalità giuridica; la procedura corretta è quella di intestare i beni comuni censibili a tutti i condomini, anche a tal fine, aggiunge, è opportuno indicare i dati catastali nell'atto.

Tenuto conto della delicatezza della questione, i rappresentanti della Direzione regionale si riservano un ulteriore approfondimento il cui esito sarà comunicato nel corso del prossimo Tavolo."

E tuttavia, l'Agenda non si smentisce e conclude *"Nelle more, l'avviso emesso è da considerarsi formalmente corretto."*

Davvero sconcertante!

[10]. Con il ricorso (.DOC) che, in considerazione della laconicità della sentenza, si è ritenuto di allegare insieme alle memorie difensive (.PDF). Come si può leggere, la lite verteva anche sulla

richiesta dell'imposta di bollo per l'abitazione. Problema poi superato in quanto, con la Circolare 12/E, l'Agenzia delle Entrate ha abbandonato l'orientamento iniziale che pretendeva, comunque, il versamento di detta imposta.

[11]. La sentenza è infatti ancora suscettibile di essere impugnata dall'Agenzia delle Entrate.

[12]. Capitolo I, Parte II, Paragrafo 8 richiamato per le cessioni al Capitolo II, Parte II.

[13]. Forse anche perché condannata al pagamento delle spese, l'Agenzia delle Entrate ha deciso di impugnare la sentenza in oggetto.

Agevolazioni, pertinenze e cumulo: luce verde dai giudici tributari

ultima modifica: 2023-01-27T08:30:11+01:00 da Redazione Federnotizie

Vuoi ricevere una notifica ogni volta che Federnotizie pubblica un nuovo articolo?

Inserisci la tua e-mail... *

Iscriviti

Iscrivendomi, accetto la [Privacy Policy](#) di Federnotizie.

Attenzione: ti verrà inviata una e-mail di controllo per confermare la tua iscrizione. Verifica la tua Inbox (o la cartella Spam), grazie!

AUTORE

[Redazione Federnotizie](#)

La [Redazione di Federnotizie](#) è composta da notai di tutta Italia, specializzati in differenti discipline e coordinati dalla direzione della testata, composta dai notai Arrigo Roveda e Domenico Cambareri.

Condividi:

[Facebook](#)

[Twitter](#)

[WhatsApp](#)

[LinkedIn](#)

Articolo pubblicato su Federnotizie: <https://www.federnotizie.it>

Indirizzo Web articolo: <https://www.federnotizie.it/agevolazioni-pertinenze-e-cumulo-luce-verde-dai-giudici-tributari/>

Copyright © 2020 Federnotizie. Tutti i diritti riservati.