



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 26/06/2008 n. 265

Oggetto:

Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Agevolazione prima casa - Pertinenze - (art. 69 della legge n. 342 del 2000)

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 69 della legge n. 342 del 2000, e' stato esposto il seguente

Quesito

L'istante deve presentare, in qualita' di erede, la dichiarazione di successione e provvedere al pagamento delle relative imposte ipotecarie e catastali.

L'asse ereditario e' formato, tra l'altro, da un'abitazione non di lusso, classificata nella categoria catastale A\4, nonche' da un garage-autorimessa di ampia dimensione, classificata nella categoria catastale C/6, e da una soffitta-ripostiglio, parimenti molto ampia, classificata nella categoria catastale C/2.

Premesso che le unita' catastali di categoria C/2 e C/6, secondo il contribuente, devono considerarsi pertinenze dell'abitazione di categoria A/4, si chiede di conoscere se l'agevolazione c.d. "prima casa", prevista dall'articolo 69 della legge n. 342 del 21 novembre 2000, che consente l'assolvimento dell'imposta ipotecaria e catastale in misura fissa (euro 168,00 per ciascun tributo), possa trovare applicazione anche per il trasferimento delle pertinenze, tenuto conto che la rispettiva estensione e valore catastale sono superiori a quelli dell'abitazione principale.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'istante, sulla scorta dei chiarimenti forniti con la circolare del 12 agosto 2005, n. 38, ritiene che la definizione di pertinenza cui occorre far riferimento sia quella di cui all'articolo 817 del codice civile.

Con il citato documento di prassi e' stato chiarito che il rapporto pertinenziale tra due beni ricorre in presenza di due presupposti, l'uno oggettivo (destinazione durevole e funzionale a servizio o ad ornamento tra un bene e un altro di maggior importanza - c.d. bene principale - ai fini del miglior uso di quest'ultimo) e l'altro soggettivo (volonta' del proprietario della cosa principale o di chi sia titolare di un diritto reale sulla stessa di porre la pertinenza in rapporto di strumentalita' con la cosa principale).

Inoltre, e' stato precisato che ai fini delle agevolazioni in esame, sono ammesse quali pertinenze le unita' immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 che sono destinate in modo durevole a servizio della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato, mentre non viene fatto alcun richiamo a limiti di estensione, di grandezza o al valore catastale che la pertinenza debba avere affinche' possa applicarsi l'agevolazione di cui trattasi.

Tutto cio' premesso, l'interpellante ritiene che per il trasferimento delle pertinenze ereditate possa trovare applicazione l'agevolazione disposta dall'articolo 69 della legge n. 342 del 21 novembre 2000, sia per il loro accatastamento sia perche' facenti parte di un unico fabbricato unitamente all'abitazione principale. Le pertinenze in esame, osserva infine l'istante, non sono mai state, e non sono tuttora, utilizzate per fini diversi dall'asservimento all'abitazione principale.

Parere della Direzione

L'articolo 69 della legge 21 novembre 2000, n. 342, al comma 3 dispone che "Le imposte ipotecaria e catastale sono applicate nella misura fissa 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.

In base alla disposizione recata dalla nota II-bis), posta in calce all'articolo 1 della Tariffa, Parte Prima, del Testo Unico dell'imposta di Registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica del 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR), le agevolazioni cd "prima casa" spettano anche alle unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 che siano destinate a pertinenza della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato, limitatamente ad una per ciascuna delle predette categorie catastali.

Ai fini fiscali la nozione di pertinenza è mutuata da quella prevista dall'articolo 817 del codice civile, in base al quale "Sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa.

La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima."

La sussistenza del vincolo pertinenziale presuppone l'esistenza dei seguenti requisiti:

- elemento soggettivo: vale a dire la volontà manifestata dal proprietario della cosa principale, o da colui che è titolare di un diritto reale sulla stessa, di creare un vincolo di strumentalità e di complementarietà funzionale tra detto bene ed un'altra cosa;
- elemento oggettivo: ossia la destinazione durevole ed attuale di una cosa a servizio o ad ornamento di un'altra ai fini del miglior uso di quest'ultima (v. circolari n. 1/1994; n. 19/2001; n. 38/2005; n. 12/2007 e risoluzioni n. 240230/1983; n. 25/2005; n. 32/2006 e n. 149/2008).

L'elemento soggettivo, pertanto, rappresenta la volontà, espressa o tacita, da parte di chi ne abbia il potere, di destinare al servizio o all'ornamento del bene principale il bene accessorio.

L'elemento oggettivo, invece, si caratterizza per l'instaurazione protratta nel tempo di un rapporto di complementarietà economico-giuridica, fondato sulla subordinazione funzionale di un bene rispetto alla cosa principale.

Il bene posto in rapporto pertinenziale, pur conservando la propria natura e individualità fisica, è assoggettato, in modo attuale e permanente, a servizio o ornamento di un'altra cosa per renderne possibile una migliore utilizzazione ovvero per aumentarne il decoro (in tal senso v. Corte di Cassazione 11 novembre 1996, n. 9845). Diversamente dall'incorporazione, infatti, il rapporto tra cosa principale ed accessoria è preso in considerazione dalla legge "non come rapporto di connessione materiale e strutturale, ma come rapporto economico-giuridico di strumentalità e complementarietà funzionale" (Corte di Cassazione 11 novembre 1990, n. 2278). L'accertamento della sussistenza o meno di un vincolo pertinenziale comporta "un giudizio di fatto" (Corte di Cassazione, 2 marzo 2006, n. 4599) "costituito dalla destinazione concreta ed effettiva della pertinenza a servizio o ornamento della cosa principale" (Corte di Cassazione 13 luglio 2007, n. 15739).

Se manca il vincolo di accessorietà, ovvero se lo stesso non è durevole, manca anche il rapporto pertinenziale.

In definitiva, la ricorrenza dell'elemento oggettivo riferito al vincolo pertinenziale si fonda su motivazioni economico-giuridiche e funzionali, in base alle quali la pertinenza rende possibile una migliore utilizzazione ovvero aumenta il decoro del bene principale.

Il caso rappresentato con l'interpello in esame si caratterizza per la destinazione al servizio ed all'ornamento di un immobile ad uso abitativo di cinque vani, di due ampi locali classificati rispettivamente nelle categorie catastali C/2 e C/6.

Al riguardo si osserva, preliminarmente, che in questa sede non e' possibile stabilire se le pertinenze svolgono effettivamente una funzione volta a migliorare l'utilizzazione dell'unita' abitativa ovvero ad aumentarne il decoro, in quanto si tratterebbe di un apprezzamento di fatto non valutabile in sede di interpello ordinario. Parimenti, per le suesposte ragioni, non e' possibile determinare se le due pertinenze (tenuto conto delle loro dimensioni e valore catastale) comportano, secondo i criteri di cui al D.M. 2 agosto 1969, la classificazione tra gli immobili di lusso del bene principale, valutazione, quest'ultima, che richiede un'indagine di natura tecnica.

In conclusione, le agevolazioni di cui all'articolo 69, commi 3 e 4, legge n. 342 del 2000, possono essere riconosciute dal competente Ufficio per gli immobili pertinenziali laddove sia di fatto dimostrabile dal richiedente, anche sulla base della dimensione e del valore catastale, che tra gli stessi ed il bene principale ricorra un rapporto economico-giuridico di strumentalita' e di complementarieta' funzionale.

Al riguardo va tenuto conto che il rapporto economico-giuridico di strumentalita' e di complementarieta' funzionale deve sussistere tra il bene principale e la pertinenza, a nulla rilevando, ai fini della sua individuazione, l'utilita' che dal predetto rapporto potrebbe trarne il proprietario del bene principale (in tal senso v. Corte di Cassazione 2 marzo 2006, n. 4599; 6 settembre 2002, n. 12893;).

Le Direzioni regionali vigileranno affinche' le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.