

3. PROMEMORIA



3.1. GUIDA AGLI ACQUISTI DI “PRIMA CASA”

di Raffaele Trabace

Parte seconda: le pertinenze

Ai sensi del comma terzo della Nota II-bis) all’art. 1, Tariffa Parte Prima, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, Testo Unico imposta di registro, le agevolazioni per l’acquisto della “prima casa”, sussistendo le condizioni di cui alle lettere a), b) e c) del comma primo della medesima Nota II-bis), spettano per l’acquisto, anche se con atto separato, delle pertinenze della casa agevolata, di cui alla lettera a) citata.

La norma dispone inoltre che sono ricomprese tra le pertinenze agevolabili, limitatamente a una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, che siano destinate a servizio della casa di abitazione oggetto dell’acquisto agevolato.

L’AE ritiene che il regime agevolato non sia applicabile all’acquisto di pertinenze non rientranti nelle categorie catastali di cui sopra e conseguentemente esclude dall’agevolazione, per es., l’acquisto di un’area di pertinenza non censita al catasto dei fabbricati unitamente al bene principale, ma autonomamente censita al catasto dei terreni. (Cfr. Circolare 12 agosto 2005, n. 38/E, paragr. 7.2.)

Secondo la Cassazione, invece, il tenore letterale della norma di cui al n. 3 della Nota II-bis) consente di ritenere che l’ultimo inciso “Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, che siano destinate a servizio della casa di abitazione oggetto dell’acquisto agevolato” serva a ricomprendere tra le varie pertinenze, sulla base della nozione civilistica di pertinenze dell’immobile, di cui all’art. 817 c.c., ai fini fiscali, anche le unità immobiliari ivi specificate, senza alcuna esclusione della categoria generale.

In pratica la suprema Corte stabilisce che l'alinea di cui sopra non ha valore esaustivo delle pertinenze a cui può essere estesa l'agevolazione prima casa, ma solo valenza complementare alla categoria generale di pertinenza di rilievo civilistico, ricomprensente i beni destinati in modo durevole al servizio e ornamento di altro immobile, tra cui può essere ricompreso anche un lastrico solare.

In generale l'AE ritiene che dal richiamo alla lettera a) Nota-II bis), art. 1, tariffa, parte prima, T.U.R., consegue la esclusione dal beneficio dell'acquisto di una pertinenza da destinare al servizio di un'abitazione acquistata senza fruire delle agevolazioni.

Tuttavia, sempre secondo l'AE, l'agevolazione si rende applicabile:

- qualora l'unità immobiliare acquistata con atto separato costituisca pertinenza di una casa di abitazione ceduta da impresa costruttrice anteriormente al 22 maggio 1993 (data a decorrere dalla quale l'aliquota 4%, prima prevista per tutte le cessioni di case di abitazione effettuate da imprese costruttrici, era stata limitata all'ipotesi di acquisto prima casa); in tal caso l'aliquota Iva 4% (oppure l'imposta di registro del 2%) si applica all'acquisto del bene pertinenziale a condizione che il proprietario dell'immobile abitativo dimostri, mediante dichiarazione da rendere nell'atto di acquisto della pertinenza ed eventualmente da documentare su richiesta dell'Ufficio, che al momento dell'acquisto del bene principale si trovava nel possesso dei requisiti previsti dalla legge all'epoca vigente per usufruire delle agevolazioni prima casa; (*cfr. Circolare 1° marzo 2001, n. 19/E, paragr.2.2.2.*)

- qualora la pertinenza sia destinata al servizio di un'abitazione acquisita a suo tempo senza fruire delle agevolazioni, in quanto non ancora previste dalla normativa all'epoca vigente; (*cfr. Circolare 7 giugno 2010, n. 31/E, 1.1.*)

- qualora la pertinenza sia destinata al servizio di un'abitazione acquistata allo stato rustico, senza fruire dei benefici, in quanto al momento del perfezionamento del contratto non era riconosciuta la spettanza delle agevolazioni "prima casa" in relazione agli atti di trasferimento di immobili non ultimati, soggetti ad imposta di registro. (*Cfr. Circolare 7 giugno 2010, n. 31/E, paragr. 1.2.*)

DISTANZA

Considerato che elemento caratterizzante il rapporto pertinenziale è la destinazione di fatto, in modo durevole, di una cosa al servizio di un'altra, si ritiene che anche nel caso in cui, ad esempio, un'autorimessa sia posta solo in prossimità dell'abitazione

principale, purché risulti adibito all'utilità della stessa, è applicabile l'agevolazione cosiddetta prima casa al suo acquisto. (Cfr. Circolare 1° marzo 2001, 19/E, paragr. 2.2.2.)

Secondo l'AE l'agevolazione non si applica qualora tale destinazione non sia oggettivamente realizzabile, come quando la pertinenza si trovi in un "punto distante" o in un "comune diverso". (Cfr. Circolare 12 agosto 2005, n. 38/E, paragr. 7.)

Dal principio sopra enunciato si potrebbe trarre altresì la conclusione che, nell'ipotesi in cui la pertinenza sia ubicata in Comune limitrofo a quello nel quale si trova l'abitazione, l'agevolazione spetti anche per l'acquisto della pertinenza, qualora la "prossimità" tra i due beni renda "oggettivamente" possibile quella destinazione funzionale che caratterizza il rapporto pertinenziale.

CASISTICA

a) Acquisto a titolo oneroso della pertinenza, successivo all'acquisto a titolo oneroso dell'abitazione agevolata

Le agevolazioni competono. L'ipotesi è prevista espressamente dal n. 3 della Nota II-bis).

b) Acquisto a titolo oneroso della pertinenza, successivo all'acquisto a titolo oneroso dell'abitazione agevolata, da parte di soggetto proprietario esclusivo nello stesso Comune di altra casa non agevolata, acquistata successivamente a quella agevolata

Per quanto la pertinenza sia da destinare al servizio dell'abitazione agevolata, è stato ritenuto che *le agevolazioni non competano*, considerato che la norma di cui al n. 3 della Nota II-bis) richiede la sussistenza delle condizioni di cui alle lettere a), b) e c) del n. 1 della stessa Nota II-bis), quindi anche quella della non "possidenza" di un'altra casa, oltre a quella agevolata. (Cfr. CNN Quesito n. 20/2005/T).

Secondo la tesi più favorevole al contribuente, unico requisito necessario per fruire dell'agevolazione rispetto all'acquisto della pertinenza della casa agevolata è la non possidenza di altra pertinenza della stessa categoria acquistata fruendo dei benefici.

La tesi consente di estendere i benefici all'acquisto di pertinenza di casa agevolata al cui servizio siano già destinate altre pertinenze della stessa categoria, purché acquistate senza fruire dei benefici.

c) Acquisto a titolo oneroso della pertinenza, successivo all'acquisto a titolo oneroso dell'abitazione agevolata, da parte di soggetto proprietario nello stesso Comune di altra unità della stessa categoria (C/2 – C/6 – C/7)

Si ritiene che *le agevolazioni competano*, a condizione che le unità della stessa categoria (C/2 – C/6 – C/7) già possedute siano state acquistate senza fruire dei benefici.

“ Non si ritiene di ostacolo all'agevolazione la "prepossidenza" di altre pertinenze se pur di analoga categoria, acquistate senza usufruire dei benefici "prima casa". “

(Cfr. CNN Quesito n. 20/2005/T)

d) Acquisto a titolo oneroso di pertinenza, successivo all'acquisto a titolo oneroso di abitazione non agevolata

Dal richiamo alla lettera a), Nota II bis), art. 1, tariffa parte prima T.U.R. , nella quale sono dettate le condizioni per l'applicazione dell'agevolazione all'immobile acquistato, consegue *la esclusione del beneficio* della pertinenza relativa ad un immobile acquistato in regime ordinario. (Cfr. Circolare 1° marzo 2001, n. 19/E, paragr. 2.2.2.) In tal senso anche CNN Quesito n.90-2008/T.

Tuttavia *le agevolazioni competono*, come sopra specificato, per gli acquisti di pertinenze: (i) di un'abitazione acquistata da impresa costruttrice prima del 22 maggio 1993; (ii) di un'abitazione acquisita in epoca in cui non era ancora vigente la normativa in tema di "prima casa"; (iii) di un'abitazione acquisita allo stato rustico, senza fruire dei benefici, in epoca in cui gli stessi si ritenevano non applicabili ai trasferimenti di immobili non ultimati.

e) Acquisto da parte di coniugi, in regime di comunione legale dei beni, di pertinenza di casa agevolata di proprietà personale di uno solo di essi.

Sussistendo il requisito soggettivo (volontà da parte del proprietario della cosa principale di costituire un rapporto di complementarità e strumentalità tra le cose) e il requisito oggettivo (destinazione durevole, non occasionale e temporanea, di una cosa a servizio di un'altra) che caratterizzano il rapporto pertinenziale, *le agevolazioni dovrebbero spettare* per l'intera pertinenza.

Secondo alcuni Uffici, invece, nella specie il beneficio si applicherebbe soltanto al valore della quota del coniuge proprietario della casa agevolata. Mancando in capo all'altro coniuge il requisito del possesso di una casa agevolata, ritenuto dall'AE presupposto necessario per la concessione del beneficio all'acquisto separato della pertinenza.

Priva di fondamento appare la tesi che negherebbe in toto il beneficio in tutti i casi di assenza di "omogeneità delle ditte intestate", principio non desumibile dalla disciplina di cui all'art. 817 e seguenti c.c.

f) Acquisto da parte di un coniuge, quale bene personale, di pertinenza di casa agevolata di proprietà di entrambi i coniugi

Sussistendo il requisito soggettivo (volontà da parte del comproprietario della cosa principale di costituire un rapporto di complementarità e strumentalità tra le cose) e il requisito oggettivo (destinazione durevole, non occasionale e temporanea, di una cosa a servizio di un'altra) che caratterizzano il rapporto pertinenziale, si deve ritenere che *le agevolazioni spettino* per l'intera pertinenza, considerato che nella nozione di "immobile" (al cui servizio la pertinenza stessa è destinata) di cui alla lettera a) della Nota II-bis) rientra pacificamente anche la comproprietà.

Anche con riferimento al caso di specie, non merita accoglimento la tesi negativa delle ditte omogenee, in quanto priva di fondamento normativo.

La tesi del beneficio parziale, invece, sarebbe giustificata, secondo i suoi sostenitori, dal fatto che concedendo l'agevolazione all'intero ne risulterebbe pregiudicato, per futuri acquisti di pertinenze, il diritto al beneficio del coniuge non acquirente.

g) Acquisto di abitazione con due o più locali accessori (cantine, solai) costituenti un'unica unità catastale

Le agevolazioni competono sull'intero, atteso che la norma agevolativa fa riferimento a "unità immobiliari" autonomamente censite e tali non possono considerarsi i locali accessori, che concorrono, in ragione della loro superficie, alla determinazione della rendita catastale dell'intero immobile.

A seguito della introduzione della procedura Docfa versione 4.00.3/2016, l'AE precisa che nelle dichiarazioni di nuova costruzione le cantine e i locali di deposito (anche se ubicati nei sottotetti) presenti in complessi ospitanti una o più unità immobiliari residenziali, quando hanno accesso autonomo da strada o da corte esclusiva o da parti comuni, costituiscono di norma unità immobiliari a se stanti e, pertanto, sono censite autonomamente nelle categorie C/2 - *Magazzini e locali di deposito*. Qualora, invece, le porzioni immobiliari destinate a cantine e locali di deposito siano direttamente comunicanti con le abitazioni, costituendo di fatto pertinenze delle stesse, rientrano di norma nella maggiore consistenza delle unità immobiliari cui risultano correlate, in quanto prive di autonomia funzionale e reddituale. (Cfr. Circolare 1° febbraio 2016, n. 2/E)

h) Acquisto di pertinenza autonomamente censita in categoria C/2, congiuntamente o separatamente dall'abitazione agevolata alla quale sono catastalmente annesse una cantina e/o un solaio

Le agevolazioni competono. La limitazione posta dalla norma agevolativa riguarda unità immobiliari non ricomprese catastalmente nell'abitazione e munite pertanto di reddito fondiario autonomo. Valgono le precisazioni dell'AE, di cui al caso che precede, in merito alla procedura Docfa versione 4.00.3/2016.

i) Acquisto di abitazione con area di pertinenza

Secondo l'AE, le aree scoperte, per godere delle agevolazioni "prima casa", devono risultare censite al catasto dei fabbricati unitamente al bene principale, atteso che ai fini dell'agevolazione non può considerarsi pertinenza di un fabbricato urbano un'area che sia autonomamente censita al catasto terreni.

La necessità che l'area di pertinenza formi un "insieme catastale" con l'abitazione è ribadito dalla *Risoluzione 16 febbraio 2006, n. 32/E*, secondo la quale, in assenza del requisito della "graffatura" al bene principale agevolato, non sarebbe possibile estendere il regime di favore c.d. "prima casa" alle aree pertinenziali.

In ogni caso, sempre secondo l'AE, anche se "graffata", l'area, perché a suo tempo potesse considerarsi pertinenza di casa non di lusso, agevolabile, non doveva superare di sei volte l'area coperta. (Cfr. Circolare 12 agosto 2005, n. 38/E, paragr. 7.2.)

Il problema non risulta più attuale, considerato che per fruire delle agevolazioni "prima casa" attualmente rileva la categoria catastale, essendo escluse dai benefici soltanto le abitazioni delle categorie A/1, A/8 e A/9.

Per la spettanza delle agevolazioni al terreno di pertinenza, indipendentemente dalla graffatura catastale al fabbricato, si esprime il Cnn con la risposta al *Quesito n. 232-2007/T*.

l) Acquisto, con atto separato, di area scoperta da destinare a pertinenza dell'abitazione agevolata

Sulla base dei principi enunciati dall'AE con la Circolare *12 agosto 2005, n. 38/E, paragr. 7.2.* e con la *Risoluzione 16 febbraio 2006, n. 32/E*, le agevolazioni non competono, stante la impossibilità di procedere a una "graffatura preventiva" dell'area. Per la spettanza delle agevolazioni cfr. il sopracitato *Quesito Cnn n. 232-2007/T*.

m) Acquisto di terrazzo-lastrico solare da destinare al servizio dell'abitazione agevolata

Si ritiene che le agevolazioni competano considerando l'accorpamento del terrazzo-lastrico alla stregua di un "ampliamento" della casa agevolata.

Richiamata altresì la Sentenza della *Cassazione n. 6259/2013*, sopra citata, che ritiene agevolabili anche gli acquisti di pertinenze non rientranti nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7.

n) Costruzione di un'autorimessa da destinare a pertinenza di casa agevolata.

All'acquisto dei materiali per la costruzione e alla esecuzione delle opere, si applica la aliquota IVA agevolata.

In considerazione della ratio delle disposizioni in tema di "prima casa", si ritiene che, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, il trattamento applicabile alla costruzione, non possa essere differente da quello previsto per l'acquisto. La norma agevolativa è riferibile anche alle ipotesi in cui l'acquisizione del box si realizzi mediante un contratto d'opera o di appalto aventi ad oggetto la relativa costruzione, ancorché realizzata in un momento successivo alla realizzazione o acquisto dell'abitazione principale. L'applicazione dell'agevolazione è, tuttavia, subordinata alla sussistenza del vincolo pertinenziale tra l'unità abitativa e il box. Tale vincolo dovrà risultare dalla concessione edilizia richiesta per la realizzazione del box, in analogia a quanto già precisato con circolare n. 24 del 10 giugno 2004 per l'applicazione della detrazione del 36% da far valere ai fini dell'IRE. (Cfr. *Risoluzione 17 marzo 2006, n. 39/E*)

o) Acquisto di pertinenza di estensione e valore catastale superiore a quello dell'abitazione agevolata

Le agevolazioni competono in presenza dei requisiti soggettivo e oggettivo che caratterizzano il rapporto pertinenziale.

Le agevolazioni " (...) possono essere riconosciute dal competente Ufficio per gli

immobili pertinentziali 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 strumentalità e di complementarietà funzionale. Al riguardo va tenuto conto che il rapporto economico-giuridico di strumentalità e di complementarietà funzionale deve sussistere tra il bene principale e la pertinenza, a nulla rilevando, ai fini della sua individuazione, l'utilità 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;)" (Cfr. *Risoluzione 26 giugno 2008, n. 265/E*)

p) *Acquisto per successione/donazione di pertinenza successivo all'acquisto per successione/donazione dell'abitazione agevolata*

Le agevolazioni competono, tenuto conto dell'espresso rinvio operato dall'art. 69, L. 21 novembre 2000, n. 342 alla Nota II-bis) all' art. 1, tariffa parte prima, T.U. Imposta Registro. (Cfr. *Circolare 12 agosto 2005, n. 38/E, paragr. 7.1.*)

q) *Acquisto per successione/donazione della pertinenza, successivo all'acquisto a titolo oneroso dell'abitazione agevolata*

Secondo alcuni *le agevolazioni non competono*, per la diversità di presupposti dei due tipi di agevolazione.

La tesi non può essere condivisa, considerato, da una parte che i requisiti per fruire delle agevolazioni per gli acquisti a titolo gratuito sono gli stessi di quelli richiesti per fruirne in relazione agli acquisti a titolo oneroso, stante il rinvio alla Nota II-bis) all' art. 1, tariffa parte prima, d.P.R. n.131/1986 operato dall'art. 69, legge n. 342/2000 e, dall'altra, che l'agevolabilità dell' acquisto della pertinenza con atto separato, secondo il n. 3 della predetta Nota II-bis), è condizionato alla sussistenza dei requisiti di cui alle lettere a), b) e c) del comma 1 della medesima Nota e, per stessa ammissione dell' AE (Cfr. *Circolare 1° marzo 2001, n. 19/E, paragr. 2.2.2.*), alla circostanza che l' immobile principale sia stato acquistato in regime agevolato.

Pertanto, sulla scorta delle considerazioni che precedono e in assenza di specificazione, anche da parte dell'AE, in ordine al "tipo" di agevolazione precedentemente fruita per l'acquisto dell'abitazione, si può ragionevolmente ritenere che, nella specie, *le agevolazioni non possano essere negate*.

r) *Acquisto a titolo oneroso della pertinenza, successivo all'acquisto per successione/donazione dell'abitazione agevolata*

Per quanto secondo alcuni *le agevolazioni non competano* per la diversità di presupposti dei due tipi di agevolazione, si ritiene che *le agevolazioni possano essere concesse* anche nella specie per le stesse considerazioni di cui sopra sub **r**).

Si consideri inoltre che secondo l'AE (Cfr. *Circolare 7 maggio 2001, n. 44/E, paragr. 1,1.*) l' applicazione dell'agevolazione per un acquisto ai sensi della legge n. 342/2000 non preclude la possibilità, in sede di successivo acquisto a titolo oneroso di altra abitazione, di fruire dei benefici previsti dall'art. 1 della tariffa parte prima del T.U.R.

Per cui, se possedendo una casa acquistata con le agevolazioni per successione o donazione si può fruire delle agevolazioni per l'acquisto a titolo oneroso di un'altra casa con le relative pertinenze, non si vede per quale ragione dovrebbe escludersi l'agevolazione relativamente all'acquisto a titolo oneroso della sola pertinenza.

[Continua ... Parte terza: la residenza]

§§§§§§

§§§§§§

§§§§§§