

Lo prevede la manovra 2020. Intassabilità per il passato: non c'è l'effetto retroattivo

Aree pertinenziali, Imu dovuta

C'è esenzione con l'accorpamento catastale al fabbricato

Pagina a cura
di **SERGIO TROVATO**

Cambiano le regole per le aree edificabili che sono al servizio di un fabbricato. Da quest'anno, infatti, le cosiddette aree pertinenziali sono soggette al pagamento dell'Imu se non hanno questa qualificazione ai fini urbanistici e se non sono accorpate catastalmente al fabbricato. Lo prevede l'articolo 1, comma 741, lettera a) della manovra di bilancio 2020 (legge 160/2019).

Con questo intervento normativo il legislatore va oltre il principio affermato dalla Cassazione che ha riconosciuto, con limiti più o meno ampi nel corso degli ultimi anni, la non imponibilità dei terreni pertinenziali ancorché non graffiati in catasto come un unico bene. Il citato comma 741, lettera a) della legge di Bilancio dispone che «per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente». Va precisato che la norma non ha la natura di disposizione di interpretazione autentica e non ha efficacia retroattiva. Pertanto, per gli anni precedenti occorrerà fare riferimento a quanto sostenuto dalla Cassazione in ordine all'intassabilità, a certe condizioni, delle aree non accatastate unitariamente ai fabbricati.

La nozione di pertinenza e le posizioni della Cassazione. In generale, per le pertinenze va fatto riferimento alla definizione fornita dall'articolo 817 del codice civile. Questa norma prevede che sono da considerare pertinenze le cose destinate in modo durevole al servizio o all'ornamento di un'altra cosa. Pertanto, per il vincolo pertinenziale serve sia la durevole destinazione della cosa accessoria a servizio o ornamento di quella principale, sia la volontà dell'avente diritto di creare la destinazione. Sull'assoggettamento a imposizione delle aree edificabili pertinenziali, però, si è formato un orientamento giurisprudenziale contrastante tra giudici di merito e Cassazione. La questione non è di poco conto e fino al 2019 ha avuto implicazioni ad ampio raggio sia per i tributi locali sia per i tributi erariali. La Cassazione ha comunque chiarito che l'accatastamento separato dei

| Le norme | |
|---|---|
| Nuovo riferimento normativo | Articolo 1, comma 741, lettera a), legge 160/2019; articolo 36 dl 223/2006 |
| Nuova nozione di fabbricato e pertinenza | Per fabbricato s'intende l'unità immobiliare iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale. Si considera parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente |
| Precedenti riferimenti normativi | Articoli 2 e 5 decreto legislativo 504/1992; articolo 817 codice civile |
| Vecchi obblighi del contribuente fino al 2019 | Dichiarare al comune l'uso pertinenziale dell'area |
| Modalità | Denuncia iniziale o di variazione |
| Condizioni | Vincolo pertinenziale visibile e rilevabile dallo stato dei luoghi |

Solco tracciato dall'Agenzia delle entrate

In passato l'Agenzia delle entrate (circolare 38/2005) ha disconosciuto le agevolazioni per l'acquisto della prima casa, il cui atto di trasferimento sconta il pagamento dell'Iva o dell'imposta di registro, alle aree autonomamente censite al catasto terreni. L'interpretazione delle Entrate oggi è sicuramente in linea con quanto disposto dalla norma della legge di bilancio 2020. Secondo l'Agenzia i terreni «non graffiati» all'immobile agevolato, in quanto iscritti autonomamente nel catasto terreni, non possono avvalersi del beneficio fiscale. Per godere dell'agevolazione le «aree scoperte» pertinenziali devono risultare censite al catasto urbano unitamente al

fabbricato. L'amministrazione finanziaria non nega che alle pertinenze debba essere riconosciuto un trattamento agevolato, ma non ammette che questa qualificazione possa essere attribuita ai terreni. Con la suddetta circolare ha chiarito che sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente a una per ciascuna categoria, solo le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2 (cantine, soffitte, magazzini), C/6 (autorimesse, rimesse, scuderie) e C/7 (tettoie chiuse o aperte), che siano utilizzate in modo durevole al servizio della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato.

—© Riproduzione riservata—

due immobili non è d'impedimento alla non imponibilità dell'area come pertinenza del fabbricato. In particolare, con la sentenza 8367/2016 non ha imposto l'accatastamento unitario tra area e fabbricato, ma ha precisato che tra i due immobili deve sussistere «un vincolo d'asservimento durevole, funzionale o ornamentale delle aree al fabbricato, con il fine di migliorarne le condizioni d'uso, la funzionalità e il valore». E la prova dell'oggettivo asservimento pertinenziale grava sul contribuente. Del resto, hanno sottolineato i giudici di legittimità, la mera «scelta» pertinenziale avrebbe l'unica funzione di eludere il prelievo, per ottenere un risparmio fiscale. Quindi, darebbe luogo a un abuso del diritto. Ha però più volte ribadito che quando si tratta di pertinenza di un fabbricato non contano le risultanze

catastali, ma la destinazione di fatto. L'area che costituisce, di fatto, pertinenza di un fabbricato non è soggetta a imposizione, come area edificabile, anche se iscritta autonomamente al catasto. Un'area pertinenziale e una costruzione principale possono essere censite catastalmente in modo distinto, al fine di poter essere assoggettate a tassazione come un unico bene. La Cassazione in un primo momento non ha posto alcun vincolo o adempimento a carico del contribuente. Successivamente, poi, ha riconosciuto il beneficio solo nei casi in cui il contribuente ha dichiarato al comune l'utilizzo dell'immobile come pertinenza nella denuncia iniziale o di variazione (sentenza 19638/2009). Inoltre, ha stabilito che il vincolo pertinenziale deve essere visibile e va rilevato dallo stato dei luoghi, altrimenti i due

immobili sono soggetti a imposizione autonomamente.

Le pronunce dei giudici di merito. Sul trattamento fiscale delle aree pertinenziali ci sono state decisioni di segno diverso tra i giudici di merito. Per esempio, la Commissione tributaria regionale di Bologna (sentenza 1844/2016) ha sostenuto che un'area edificabile pertinenziale è soggetta al pagamento delle imposte locali se accatastata separatamente dal fabbricato. Dunque, è necessario un accatastamento unitario dei due immobili, con l'attribuzione di un'unica rendita, per ritenere l'area intassabile. Di diverso avviso è stata la Ctr di Milano (sentenza 14/2016), secondo cui un terreno può essere qualificato pertinenziale anche se non è accorpato catastalmente a un fabbricato. La «graffatura», vale a dire

l'unione dei due beni immobili in catasto, agevola l'attività di controllo dell'ente impositore, ma non può essere considerata decisiva per attribuire al terreno natura pertinenziale. Per i giudici lombardi, il fatto che un terreno non sia censito al catasto urbano unitamente al fabbricato destinato ad abitazione non può comportare il disconoscimento delle agevolazioni «prima casa», contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate (circolare 38/2005). In realtà, secondo la commissione regionale, «la normativa in materia di imposta di registro non prevede alcuna limitazione tassativa rispetto ai beni che possono assumere natura pertinenziale di un fabbricato, ai fini di potere fruire delle cosiddette agevolazioni «prima casa», ma solo una elencazione esemplificativa». Per la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (sentenza 702/2017) un contribuente è esonerato dal pagamento delle imposte locali su un'area che ritiene essere al servizio del fabbricato, solo se la destinazione pertinenziale sia stata dichiarata al comune e la scelta risulti giustificata da esigenze economiche, estetiche o di altro tipo. Non è sufficiente che il terreno sia recintato insieme al fabbricato per dimostrare che si tratti di un'area pertinenziale, in quanto è necessaria una modificazione oggettiva e funzionale dello stato dei luoghi che porti a escludere la possibilità di una sua edificazione futura. Per i giudici abruzzesi, non ha «alcun rilievo la mera recinzione del terreno insieme al fabbricato». Secondo la commissione regionale, «la scelta pertinenziale deve essere giustificata da reali esigenze economiche, estetiche o di altro tipo» ed è necessario «che intervenga una oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi». Infine, la Commissione tributaria regionale di Firenze (sentenza 704/2018) ha ritenuto che un'area sfruttata per ampliare un fabbricato non perde la sua natura pertinenziale neppure durante la sua utilizzazione edificatoria. L'imposta è dovuta solo sul fabbricato, al quale l'area è asservita, prima, durante e dopo l'intervento edilizio. Quest'ultima pronuncia non può essere affatto condivisa, poiché ex lege è soggetta a imposizione fiscale anche l'area utilizzata a fini edificatori, anche se la stessa non sia qualificata edificabile dagli strumenti urbanistici. L'uso edificatorio, finalizzato a realizzare un ampliamento del fabbricato esistente, porta a escludere che all'area possa essere riconosciuta una natura pertinenziale.

—© Riproduzione riservata—