

La pronuncia della Ctr di Firenze: le imposte sono dovute solo sul fabbricato

Aree pertinenziali intassabili

Non c'è assoggettività autonoma a Ici, Imu e Tasi

Pagina a cura
di **SERGIO TROVATO**

Un'area sfruttata per ampliare un fabbricato non perde la sua natura pertinenziale e non può essere assoggettata autonomamente al pagamento dell'Ici, così come dell'Imu e della Tasi, 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. Lo ha stabilito la commissione tributaria regionale di Firenze, sesta sezione, con la sentenza 704 del 10 aprile 2018.

La pronuncia del giudice d'appello non può essere condivisa. Si pone, infatti, in palese contrasto con quanto disposto dall'articolo 5 del decreto legislativo 504/1992, in base al quale è soggetta a imposizione fiscale l'area utilizzata a fini edificatori, ancorché 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.

La nozione di pertinenza e le posizioni della Cassazione. Per le pertinenze va fatto riferimento alla definizione fornita, in via generale, 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 perché la regola ha implicazioni ad ampio raggio e produce effetti sia per i tributi locali, Ici, Imu e Tasi, sia per i tributi erariali. La Cassazione ha comunque chiarito che l'accatastamento separato dei due immobili non è d'impedimento all'intassabilità 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'asservimen-

In pillole

Norme di riferimento	• Articoli 2 e 5 decreto legislativo 504/1992 • articolo 36, comma 2, dl 223/2006 • articolo 817 codice civile
Obblighi del contribuente	Dichiarare al comune l'uso pertinenziale dell'area
Modalità	Denuncia iniziale o di variazione
Qualificazione pertinenza	Articolo 817 del codice civile
Definizione pertinenza	Cosa destinata in modo durevole al servizio o all'ornamento di un'altra cosa
Presupposti	• Durevole destinazione della cosa accessoria a servizio o ornamento di quella principale • volontà del titolare di creare la destinazione
Condizioni	Vincolo pertinenziale visibile e rilevabile dallo stato dei luoghi

Scelta da dichiarare e giustificare

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. In questo senso si è espressa di recente la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, quinta sezione, con la sentenza 702/2017. 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».

to 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. Con la sentenza 5755/2005 sempre la Cassazione ha stabilito 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 Ici, come area edificabile, anche se iscritta autonomamente al catasto.

Con questa pronuncia non ha posto alcun vincolo o adempimento a carico del contribuente. Successivamente, poi, ha riconosciuto il beneficio solo nei casi in cui il contribuente dichiara al comune l'utilizzo dell'immobile come pertinenza nella denuncia iniziale o di variazione (sentenza 19638/2009). Tuttavia, ha sempre ritenuto irrilevante la circostanza

che un'area pertinenziale e una costruzione principale siano censite catastalmente in modo distinto, al fine di poter essere assoggettate a

scale delle aree pertinenziali. Per esempio, la Commissione tributaria regionale di Bologna, sezione XII, con la sentenza 1844 del 4 lu-



tassazione come un unico bene. Il vincolo pertinenziale deve essere visibile e va rilevato dallo stato dei luoghi, altrimenti i due immobili sono soggetti a imposizione autonoma.

Il contrasto tra i giudici di merito. Le divergenze emergono anche tra i giudici di merito sul trattamento fi-

è una pronuncia della Ctr di Milano. La Ctr di Milano, sezione XIX, con la sentenza 14/2016, ha stabilito che 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».

In effetti l'Agenzia delle entrate, con la 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 che siano autonomamente censite al catasto terreni. In questi casi non vengono considerate pertinenze anche se durevolmente destinate al servizio di un fabbricato urbano. 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, 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.

glio 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 segno opposto, invece,