

La tassazione delle pertinenze

di [Nicola Forte](#)

Publicato il 20 Agosto 2015

la legislazione fiscale non fornisce alcuna indicazione circa la nozione di pertinenza: ai fini tributari, tutte le volte che sarà necessario verificare preventivamente quali siano i criteri di tassazione di un immobile avente natura pertinenziale si dovrà fare riferimento innanzitutto alla disciplina civilistica

Il legislatore fiscale non ha fornito alcuna indicazione circa la nozione di pertinenza. Pertanto, ai fini tributari, ogni qualvolta che sarà necessario verificare preventivamente quali siano i criteri di tassazione di un immobile avente natura pertinenziale si dovrà fare riferimento innanzitutto alla disciplina civilistica. Ai fini dell'**applicazione dell'imposta sul valore aggiunto** l'Agenzia delle entrate ha fornito alcune specifiche indicazioni sulla nozione di pertinenza con la Circ. n. 12/E del 1 marzo 2007. In particolare, la natura di



pertinenza attribuibile ad un immobile si pone in funzione diretta dell'esistenza di un vincolo pertinenziale costituito dal soggetto acquirente. Ai sensi dell'art. 817 del c.c. il suddetto vincolo ricorre in presenza:

- del **requisito oggettivo**: consistente nella destinazione durevole e funzionale di un bene a servizio o ad ornamento di un altro, c.d. bene principale;
- e del **requisito soggettivo**: consistente nella volontà del proprietario della cosa principale o di chi sia titolare di un altro diritto reale sulla medesima, diretta a porre la pertinenza in rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale.

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate con la citata Circ. n. 12/E del 2007 è

“necessario che il vincolo stesso sia evidenziato nell'atto di cessione”.

Inoltre

“La sussistenza di tale nesso, alla luce dei criteri previsti dal codice civile, consente di estendere alla pertinenza l'applicazione della medesima disciplina dettata per la tipologia del fabbricato principale, sia nell'ipotesi in cui questo e la pertinenza siano

oggetto del medesimo atto di cessione sia nell'ipotesi in cui i due beni siano ceduti con atti separati".

L'attribuzione ad un determinato fabbricato della natura di pertinenza non determinerà automaticamente l'applicazione (alla pertinenza) del medesimo trattamento fiscale del bene principale. Se la cessione di un fabbricato abitativo (categoria catastale A2) è soggetta ad Iva, la cessione della relativa pertinenza (ad esempio il box auto avente classificazione catastale C/6) potrà essere assoggettata, a seconda dell'esistenza di determinati presupposti, ad Iva, ovvero ad imposta di registro qualora l'anzidetta cessione sia esente ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Si consideri ad esempio il caso in cui una società costruttrice venda, entro quattro anni dall'ultimazione dei lavori, un immobile costruito avente categoria catastale A2. Ai sensi dell'art. 10, c. 1, n. 8 – bis, del D.P.R. n. 633/1972 l'applicazione dell'Iva è obbligatoria. La medesima società costruttrice cede allo stesso soggetto acquirente, con atto separato un'unità immobiliare avente categoria catastale C/6 precedentemente acquistata. Nel caso di specie il soggetto acquirente costituisce, in sede di acquisto della seconda unità immobiliare, il relativo vincolo pertinenziale. La costituzione del vincolo pertinenziale ad opera dell'acquirente fa perdere al box auto oggetto del secondo acquisto la natura di "bene strumentale per natura" per acquisire, per effetto di una finctio, la natura di immobile di tipo abitativo. Tale circostanza impedisce alla società venditrice di applicare l'Iva non essendo possibile esercitare l'opzione per le cessioni degli immobili aventi natura abitativa. L'atto di cessione è obbligatoriamente soggetto all'imposta di registro in quanto il soggetto cedente non è costruttore rispetto al secondo immobile venduto che è stato in precedenza acquistato. Conseguentemente mentre il costruttore ha applicato l'Iva sulla cessione del bene principale, sulla cessione della pertinenza il medesimo cedente è stato obbligato all'applicazione dell'imposta di registro. La natura pertinenziale dell'immobile oggetto della seconda cessione determina quale effetto l'attribuzione al bene pertinenza della medesima natura del bene principale, ma la circostanza non determina, come dimostrato, l'applicazione del medesimo tributo su ciascuna delle singole cessioni. La nozione di pertinenza utilizzata ai fini della qualificazione dell'immobile oggetto di cessione è di tipo civilistico e non risulta influenzata dalle limitazioni (relative al numero) previste in alcuni casi dal legislatore fiscale ai fini dell'applicazione delle disposizioni agevolative. Ad esempio se un'impresa cede un fabbricato abitativo (categoria catastale A2) e due box auto (categoria catastale C/6), sarà certamente possibile costituire il vincolo pertinenziale sui due box auto. I predetti fabbricati assumono, quale conseguenza, la natura di fabbricati di tipo abitativo. Si applicherà comunque la disciplina prevista dall'art. 10, c. 1, n. 8 – bis, del decreto Iva, anche se le agevolazioni relative all'acquisto della prima casa riguarderanno esclusivamente l'abitazione principale ed uno dei due box auto. Il secondo box auto conserverà la natura di pertinenza di un bene immobile di tipo abitativo (quindi continuerà ad applicarsi la disciplina di cui al n. 8 – bis), anche se non potrà fruire delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa. Continua ad approfondire: [La nozione di pertinenza ai fini fiscali e tributari](#) 20 agosto 2015