

IMPOSTE SUL REDDITO

Se il garage è troppo lontano non spetta “l’agevolazione”

di Leonardo Pietrobon

La [CTR Liguria con la sentenza del 7.4.2014 n. 643/1/14](#) afferma che nel caso in cui un **garage sia troppo lontano dall’immobile principale non sussiste il vincolo di pertinenzialità**, di cui all’art. 817 del codice civile, di conseguenza al soggetto acquirente **non spetta l’applicazione dell’aliquota ridotta** (iva o imposte d’atto) per gli immobili pertinenziali ad immobili abitativi, ma gli stessi debbono essere **tassati quali immobili strumentali a se stanti**.

Da un punto di vista normativo, si ricorda che per un atto dispositivo, avente ad oggetto sia l’unità pertinenziale che quella principale, l’applicazione del **regime fiscale proprio del fabbricato principale anche a quello pertinenziale** trova il proprio presupposto rispettivamente:

- ai fini Iva, nell’articolo 12 D.P.R. n. 633/1972, ai sensi del quale sulle **operazioni di carattere accessorio** trova applicazione il **medesimo regime proprio dell’operazione principale**;
- ai fini delle imposte d’atto, nel comma 3 dell’articolo 23 D.P.R. n. 131/1986 ai sensi del quale **“le pertinenze sono in ogni caso soggette alla disciplina prevista per il bene al cui servizio od ornamento sono destinate”**.

Inoltre, il comma 3 della nota II-bis, dell’articolo 1, Tariffa Parte Prima D.P.R. n. 131/1986 ricorda che 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**. Il già citato art. 817 del codice civile, invece, definisce le pertinenze come **“le cose destinate in modo durevole a servizio o ornamento di un’altra cosa”**.

Prendendo spunto da tali definizioni giuridiche, la CTR Liguria, con la sentenza in commento, ripercorre e condivide una analisi ormai consolidata in giurisprudenza e in dottrina, in base alla quale il **vincolo di pertinenzialità** si manifesta al sussistere di **due requisiti**, quali quello **“oggettivo”**, ovvero che la **pertinenza sia a servizio o ad ornamento di una cosa principale**, e quello **“soggettivo”**, ovvero la **volontà del proprietario o di chi ne ha un diritto reale sulla stessa di costituire (o mantenere) tale “vincolo”**.

Il concetto di **“servizio”** deve essere ricercato nella nozione di utilità, come stabilito dalla **Corte di Cassazione con la sentenza del 7.10.1988**, ossia **comodità di sfruttamento**, vantaggio oggettivo per la cosa principale. Mentre per **“ornamento”** deve intendersi un **incremento della cosa principale** ma non tanto dal punto di vista economico, quanto da quello

meramente **valutario o estetico**. Tali concetti sono stati confermati dalla stessa Agenzia delle entrate, con la **C.M. 1.3.2001 n. 19/E**, secondo cui “*considerato, quindi, 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 box sia posto solo in prossimità dell'abitazione principale, purché risulti adibito all'utilità della stessa, è applicabile l'agevolazione c.d. "prima casa" al suo acquisto*”. Con la successiva **C.M. 12.8.2005 n. 38/E**, l’Agenzia delle entrate, commentando l’applicazione dell’agevolazione prima casa, ha stabilito che “*l’agevolazione in parola non si applica qualora la pertinenza non possa essere oggettivamente destinata in modo durevole a servizio o ornamento dell’abitazione principale, circostanza, quest’ultima, che normalmente ricorre, ad esempio, qualora il bene pertinenziale è ubicato in un punto distante o addirittura si trovi in un comune diverso da quello dove è situata la "prima casa".*

Circa il **concetto di “prossimità”** enunciato nei citati documenti di prassi, **la stessa Amministrazione non si è mai espressa indicando dei parametri oggettivi** utili all’individuazione della condizione in commento, lasciando quindi di fatto al “libero arbitrio” dei singolo ufficio la decisione se un immobile può assumere o meno la qualifica di immobile pertinenziale.

Tra i due requisiti, quello oggettivo rappresenta sicuramente quello di più difficile manifestazione, in quanto affinché si realizzi il vincolo pertinenziale tra due immobili, come nel caso preso in esame dalla CTR Liguria, **è la necessaria sussistenza di un vincolo strumentale**, e cioè, per loro stessa natura, l’una possa essere adibita al servizio o all’ornamento dell’altra. Nella sentenza oggetto di commento, infatti, viene affermato che “*nel caso di specie non vi è dubbio che sussista il “requisito soggettivo” in quanto il proprietario del box vuole renderlo pertinenziale all’alloggio, ma non sussiste il “requisito oggettivo”, poiché la distanza di circa Km.4 tra i due immobili rende impossibile un utilizzo immediato della pertinenza*”.

A conferma della non riconoscibilità del vincolo di pertinenzialità la CTR richiama quanto affermato dalla **Corte di Cassazione con la sentenza n. 6671/84**, la quale afferma che “*al fine della configurabilità del vincolo pertinenziale (art. 817 c.c.) sotto il profilo della durevole destinazione di una cosa al servizio di un'altra, è necessario che l'utilità sia oggettivamente arrecata dalla cosa accessoria a quella principale e non al proprietario di questa, dovendo le pertinenze servire all'utilità della cosa e non a quella meramente personale del dominus della cosa*”.