

Edizione di lunedì 2 Dicembre 2019

IVA

La detrazione Iva sulle fatture ricevute a fine anno

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

CONTROLLO

L'importanza della adozione del modello organizzativo ex D.Lgs. 231/2001

di **Fabio Landuzzi**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Canoni di locazione da non dichiarare dopo lo sfratto

di **Alessandro Bonuzzi**

ACCERTAMENTO

Il computo dei 30 giorni per la definizione dell'avviso bonario

di **Angelo Ginex**

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione "prima casa" per pertinenze acquistate con atto separato

di **Laura Mazzola**

IVA

La detrazione Iva sulle fatture ricevute a fine anno

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

A fine anno occorre monitorare attentamente **l'arrivo delle fatture di acquisto** per determinare il momento in cui è possibile detrarre l'Iva a credito.

Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile** ed è esercitato al più tardi con la **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo ([articolo 19, comma 1, secondo periodo, D.P.R. 633/1972](#)).

Si pensi, ad esempio, al caso di un'insinuazione al passivo fallimentare: se nel 2019 è stato presentato il piano di riparto finale, c'è tempo **fino al 31 dicembre 2019 per emettere la nota di credito** di cui all'[articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), **al fine di recuperare l'Iva** della procedura concorsuale rimasta infruttuosa.

Il momento a partire dal quale è possibile detrarre l'Iva è determinato dall'esigibilità dell'imposta, individuata dall'**effettuazione dell'operazione** ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#) (consegna o spedizione per la vendita di beni, pagamento o emissione della fattura per le prestazioni di servizi).

Il contribuente (al fine della detrazione) deve annotare in un **apposito registro le fatture** e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, **anteriamente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione** della relativa imposta e comunque **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura** e con riferimento al medesimo anno.

Dalla registrazione nel registro Iva acquisti, di cui all'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#), devono risultare la **data della fattura** o bolletta, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, **nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta** distinti secondo l'aliquota.

La regola della **detrazione Iva a fine anno** richiede quindi l'analisi delle fatture distinguendo tra:

- **fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre**, che rientrano nella liquidazione Iva di dicembre 2019,

- **fatture ricevute nel mese di gennaio 2020 (datate dicembre 2019)** che saranno registrate nel mese di gennaio 2020 e confluiranno nella **liquidazione Iva del mese di gennaio 2020**,
- **fatture ricevute nel mese di dicembre 2019 non registrate a dicembre 2019**: per tali fatture è **possibile detrarre l'Iva nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2019**, da presentare entro il 30 aprile 2020,
- **fatture ricevute nel mese di dicembre 2019 e registrate dopo il 30 aprile 2020**: tali operazioni richiedono la presentazione della **dichiarazione annuale Iva integrativa**.

Il cessionario/committente che non ha ricevuto la fattura dovrà inoltre verificare se eventualmente tale fattura sia stata emessa dal cedente/prestatore e semplicemente **non recapitata ma messa a disposizione nell'Area riservata** dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "Fatture e corrispettivi".

Per l'individuazione del **termine di ricezione della fattura** e la verifica dell'eventuale **mancata ricezione della fattura di acquisto**, riportiamo le indicazioni delle specifiche tecniche di cui al [provvedimento Prot. 89757 del 30 aprile 2018](#), come modificato (da ultimo) dal **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 ottobre 2019**: *"dopo l'effettuazione dei controlli con esito positivo, il Sdl recapita la fattura elettronica al **soggetto ricevente** e in caso di esito positivo del recapito invia al soggetto trasmittente una **ricevuta di consegna della fattura elettronica** che contiene anche l'informazione della **data di ricezione** da parte del destinatario".*

In alcuni casi la **consegna della fattura elettronica da parte del Sdl** non è possibile per cause tecniche come, ad esempio, quando:

- il **canale telematico** (*web service* o sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo SFTP) **non è attivo e funzionante**,
- la **casella Pec indicata risulta piena o non attiva**,
- il cliente non abbia comunicato al cedente/prestatore il codice destinatario ovvero la PEC attraverso cui intende ricevere la fattura elettronica dal Sdl.

In questi casi il Sdl rende comunque disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua **area riservata del sito web dell'Agenzia delle entrate**, comunicando tale informazione, **unitamente alla data di messa a disposizione del file**, al soggetto trasmittente, affinché il cedente/prestatore comunichi – per vie diverse dal Sdl – al cessionario/committente **che la fattura elettronica è a sua disposizione nella predetta area riservata**.

In tale circostanza, ai fini fiscali la **data di ricezione della fattura** è rappresentata dalla **data di presa visione della stessa** sul sito web dell'Agenzia delle entrate da parte del cessionario/committente.

Questo è il **momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva** per il cliente.

Il SdI comunica, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.



CONTROLLO

L'importanza della adozione del modello organizzativo ex D.Lgs. 231/2001

di **Fabio Landuzzi**

Nel **Caso n. 8/2019 Assonime** mette in evidenza un importante arresto della **Corte di Cassazione** ([sentenza n. 43656/2019](#)) in cui vengono affermati alcuni interessanti **principi di diritto** in tema di idoneità del **modello di organizzazione e gestione ex D.Lgs. 231/2001** ai fini dell'esonerazione da responsabilità della società in caso di commissione di reati in materia di **sicurezza sul lavoro**.

La fattispecie che ha condotto alla sentenza commentata da Assonime riguardava il ricorso presentato da una società avverso la sentenza del Giudice di appello in cui era stata riconosciuta la **responsabilità della società** per un reato di **omicidio colposo** commesso per via dell'eccepta **violazione delle norme sulla tutela della salute e sicurezza sul lavoro**; nello specifico, si era verificato un **incidente in un cantiere** di lavoro in cui aveva perso la vita un lavoratore ed erano stati condannati il **datore di lavoro** – amministratore unico della società – ed il **capocantiere** preposto, nel presupposto che questi non avevano fornito ai lavoratori una **adeguata informativa sui rischi e sulle modalità di prevenzione**, e per non aver predisposto i mezzi idonei ad evitarli.

Nell'accogliere il **ricorso della società**, pur confermando la condanna del capocantiere, la **Cassazione** ha colto un primo punto rilevante: **l'erroneità dell'equazione** automatica **responsabilità penale della persona fisica** (datore di lavoro preposto) **uguale responsabilità amministrativa dell'ente**.

In particolare, fra gli aspetti di maggiore interesse generale che Assonime mette in luce nel portare all'attenzione questa sentenza, vi sono i seguenti.

Il primo **principio di diritto** stabilito dalla Corte è che in tema di responsabilità amministrativa dell'ente per **reati riferiti alla sicurezza sul lavoro**, il giudice deve **accertare preliminarmente l'esistenza di un modello organizzativo ex D.Lgs. 231/2001** e, constatandone l'esistenza, verificare che questo sia **conforme alle norme**, ed **efficacemente attuato** nell'ottica prevenzionale prima della commissione del fatto.

Non è perciò sufficiente, in presenza del Modello 231 adottato dalla società, che il Giudice si limiti nella propria valutazione ai soli **documenti di valutazione dei rischi** predisposti secondo la disciplina vigente, fra in cui in particolare il **piano operativo di sicurezza**.

In altre parole, secondo la Cassazione, se il **Modello 231** esiste in società, allora su di esso deve focalizzarsi la **valutazione del Giudice** circa l'esistenza o meno dei presupposti di "**colpa di organizzazione**"; ecco allora l'affermazione della **centralità del Modello organizzativo** per l'accertamento, in concreto, della **responsabilità dell'ente** che dovrà riguardare perciò la sussistenza di un **complesso di regole cautelari idonee alla prevenzione** del reato.

Un **secondo aspetto** rilevante su cui la sentenza della Cassazione si sofferma è quello relativo alle **nozioni di "interesse" e di "vantaggio"** che devono sussistere affinché dalla commissione del reato presupposto possa derivare la responsabilità amministrativa dell'ente.

La Cassazione osserva, in merito, che "**interesse**" e "**vantaggio**" sono **due concetti alternativi e concorrenti** fra loro in cui:

1. **l'interesse**, attiene ad una **valutazione ex ante** rispetto alla commissione del reato;
2. **il vantaggio**, presuppone invece una valutazione *ex post*, perché si riferisce agli **effetti concreti** dell'illecito.

Non si tratta di connotati che devono concorrere contemporaneamente ai fini della responsabilità dell'ente, e nel caso dei **reati colposi** si sottolinea che devono essere riferiti alla condotta e non all'evento.

Fatte queste premesse, la Cassazione descrive i criteri con i quali, in presenza di reati colposi, i due requisiti suddetti possono ricorrere:

- nel caso dell'**interesse**, questo si ha quando l'autore del reato, pur non volendo che l'evento (nel caso, l'incidente) si verifichi, **viola le norme sulla sicurezza per conseguire**, ad esempio, un **risparmio di spesa**;
- nel caso del **vantaggio**, l'autore del reato **viola sistematicamente le norme** in materia di sicurezza, perché l'ente ne riceve **un qualche beneficio**, ad esempio, di contenimento di spese, di **incremento di produttività**, di velocizzazione dei processi, ecc.

Quindi, la violazione non è figlia di una **sottovalutazione del rischio**, ma di una **condotta finalistica (l'interesse) o sistematica (il vantaggio)** volta ad ottenere benefici che possono essere esemplificati nei seguenti: economie di spesa, aumento della produttività, riduzione dei tempi di lavoro, **risparmio di costi manutentivi**, risparmio di spese di formazione, ecc.

Assonime mette quindi in luce **l'importanza dell'adozione del Modello 231** e della sua corretta attuazione ai fini dell'**esonero dell'ente da responsabilità amministrativa**.

Master di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA E NELLO STUDIO PROFESSIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Canoni di locazione da non dichiarare dopo lo sfratto

di **Alessandro Bonuzzi**

Uno dei **principi cardine** della disciplina del **reddito d'impresa** è il **criterio di competenza**, secondo cui i **componenti positivi** e **negativi** di reddito concorrono a formarli **per maturazione**.

Tale regola trova applicazione anche per i **contratti continuativi**, come lo sono i **contratti di locazione**, i cui corrispettivi si considerano **conseguiti**, appunto, alla data di maturazione, **indipendentemente** dall'avvenuto **incasso** (ex [articolo 109, comma 2, lett. b, Tuir](#)).

Sovente per le imprese si pone dunque il problema di dover **dichiarare**, e quindi **tassare**, **canoni** di locazione attivi spettanti, ma **non effettivamente riscossi**, generando così uno **sbilancio finanziario** pericoloso.

Per fronteggiare la questione può tornare utile l'[ordinanza n. 30372](#) del **21 novembre 2019** della **Corte di Cassazione**.

La vicenda oggetto della pronuncia trae origine da un avviso di accertamento dell'Agenzia delle entrate che recuperava a tassazione Irpeg (l'attuale Ires) e Irap, dell'annualità 2002, **ricavi di competenza** relativi a **canoni non dichiarati**.

La società, nel ricorso presentato, adduceva a sua difesa che il contratto era **cessato** già nel 2001 a causa dell'**inadempimento** del conduttore, secondo quanto stabilito dalla **convalida di sfratto per morosità** pronunciata dal Tribunale di Roma il **15 ottobre 2002**, e che pertanto i canoni contestati non dovevano essere dichiarati.

La **CTP di Roma** **accoglieva parzialmente** il ricorso del contribuente, affermando che, siccome gli effetti del contratto di locazione erano **cessati anticipatamente** a seguito della **convalida di sfratto**, la società non doveva **dal quel giorno** versare più alcuna imposta sui relativi canoni.

L'Agenzia delle entrate, dunque, proponeva **appello** che la **CTR** competente **accoglieva** rilevando che:

- i canoni di locazione, relativi all'attività d'impresa della società, **non costituivano redditi fondiari** ex [articolo 26 Tuir](#), che si riferisce ai **canoni di locazione di immobili ad uso abitativo**, rappresentando invece una **componente attiva del reddito di impresa**, da considerarsi conseguita alla **data di maturazione del corrispettivo**;
- i canoni di locazione dovevano essere **iscritti in bilancio alla loro maturazione annuale**, indipendentemente dagli accordi intercorsi tra le parti per un pagamento anticipato o

posticipato;

- il mancato conseguimento dei ricavi, per effetto della **risoluzione anticipata** del contratto di locazione, poteva essere dedotto come **sopravvenienza passiva**, ex [articolo 101, comma 4, Tuir](#), o come **perdita su crediti**, ai sensi del **comma 5**, della stessa norma, ferma la considerazione che, vista la particolarità della fattispecie concreta, **non si poteva sostenere che fosse stata raggiunta la prova della “effettività” della perdita**.

Il contribuente, a questo punto, proponeva **ricorso per cassazione** denunciando che la CTR aveva **trascurato** la **convalida di sfratto** che aveva **risolto** il **contratto** di locazione con effetto:

- dal mese di **maggio 2002**, siccome lo sfratto riguardava i mesi partire da maggio, oppure,
- al più tardi, dal mese di **agosto** dello stesso anno, data di **notifica dello sfratto**.

Quindi, al massimo, l'Amministrazione finanziaria avrebbe potuto contestare l'**irregolare tenuta** delle **scritture contabili**, per l'omessa contabilizzazione dei canoni maturati dopo lo sfratto, ma non effettuare il **recupero fiscale** di tali ricavi non incassati.

L'ordinanza della Cassazione in commento **accoglie**, sebbene con **limiti**, le ragioni del contribuente stabilendo che:

- **fino alla data del 15 ottobre 2002**, i canoni dovevano essere iscritti nel bilancio della società locatrice e **dichiarati**, salva la loro deduzione come sopravvenienze passive o, in caso di ricorrenza dei relativi presupposti, come perdite su crediti;
- **dopo il 15 ottobre 2002**, con la **risoluzione** del contratto di locazione dichiarata con l'ordinanza di convalida dello sfratto per morosità, **non è maturato** più alcun **canone** e quindi alcun **ricavo imponibile**.

Alla luce di ciò, l'ordinanza prevede espressamente che la CTR del Lazio, nel riesaminare la controversia, dovrà attenersi al seguente **principio di diritto**: *“in tema di redditi di impresa, i ricavi derivanti dai canoni di locazione devono considerarsi percepiti e costituiscono reddito tassabile, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, articolo 109, comma 2, lettera b), alla data di maturazione dei medesimi e fino alla risoluzione del contratto o fino alla convalida di sfratto per morosità”*.

Seminario di mezza giornata

I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

Il computo dei 30 giorni per la definizione dell'avviso bonario

di Angelo Ginex

L'[articolo 2 D.Lgs. 462/1997](#), recante la disciplina delle somme dovute a seguito dei controlli automatici effettuati ai sensi degli [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), al secondo comma precisa che «*L'iscrizione a ruolo non è eseguita, in tutto o in parte, se il contribuente o il sostituto d'imposta provvede a **pagare le somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione** prevista dai commi 3 dei predetti articoli 36-bis e 54-bis, con le modalità indicate nell'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente le modalità di versamento mediante delega. In tal caso, l'**ammontare** delle **sanzioni** amministrative dovute è **ridotto ad un terzo***».

Pertanto, il citato [articolo 36-bis, comma 3](#) sancisce che, quando dai **controlli automatici** emerge un risultato diverso rispetto a quello della dichiarazione, l'esito è comunicato al contribuente, stabilendo altresì che «*...qualora a seguito della comunicazione il contribuente o il sostituto di imposta rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i **chiarimenti** necessari all'amministrazione finanziaria **entro i trenta giorni successivi** al ricevimento della comunicazione*».

Tale quadro normativo, apparentemente di facile lettura, ha dato adito a non pochi problemi interpretativi, con particolare riguardo al **computo dei 30 giorni** concessi al contribuente per beneficiare della **riduzione** delle **sanzioni al 10%** nell'ipotesi in cui l'Ufficio non dia riscontro ad eventuali istanze dallo stesso avanzate.

Ebbene, a dirimere la questione è recentemente intervenuta la **Corte di Cassazione** con [sentenza 14 novembre 2019, n. 29650](#), ove ha affermato che «*la mera presentazione di una istanza in autotutela da parte del contribuente, ove **non seguita** da una **comunicazione di rideterminazione delle somme dovute**, non esime quest'ultimo dall'onere di **pagare entro il termine di legge**, decorrente dalla comunicazione d'irregolarità, al fine di usufruire della riduzione della sanzione, attesa l'autonomia del procedimento di riscossione coattiva da quello introdotto dalla richiesta di provvedere in autotutela*».

Né può essere invocato – hanno proseguito i giudici di vertice – il principio del **legittimo affidamento**, in quanto la sollecitazione del **potere di autotutela**, che è discrezionale, non è affatto idonea ad ingenerare nel contribuente il **legittimo affidamento** in una risposta, tantomeno in senso favorevole, a nulla rilevando a tal fine la soggettiva convinzione del contribuente medesimo nella **fondatezza delle proprie rimostranze**, e neppure la oggettiva fondatezza delle stesse.

In linea di principio, dunque, nel caso in cui il contribuente si attivi presso gli uffici competenti per fornire chiarimenti volti a dimostrare l'infondatezza della pretesa finanziaria **non si realizza alcuna sospensione del termine di trenta giorni**, che **decorre dal ricevimento della comunicazione d'irregolarità**.

Interpretazione, quest'ultima, che incontra un solo **limite** nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente, **ridetermini in sede di autotutela l'importo delle somme dovute**, sicchè decorre un **nuovo termine dalla relativa comunicazione**.

I giudici di legittimità hanno poi rilevato che la mancata risposta dell'Amministrazione all'istanza presentata in autotutela non costituirebbe nemmeno violazione del **principio di collaborazione e buona fede** sancito dall'[articolo 10 L. 212/2000](#).

Nel caso di specie, peraltro, la Suprema Corte ha evidenziato che la proposizione della relativa istanza di autotutela da parte del contribuente è avvenuta **solo due giorni prima della scadenza del termine di 30 giorni dalla comunicazione di irregolarità**, il che – ragionevolmente – non consentiva in ogni caso di confidare in una risposta dell'Amministrazione entro un termine utile per usufruire della riduzione della sanzione.

In definitiva, è possibile affermare – in linea con le conclusioni della [circolare AdE 77/E/2001](#) – che la **mancata risposta** dell'Amministrazione ad una istanza presentata in **autotutela** dal contribuente non incide sui termini di legge ex [articolo 2, comma 2, D.Lgs. 462/1997](#) in ragione dell'**autonomia** del procedimento di **riscossione coattiva** da quello introdotto dalla richiesta di provvedere in autotutela, fatta **eccezione** per l'ipotesi in cui siano rideterminato in sede di autotutela l'importo delle somme dovute, nel qual caso decorrerà un nuovo termine dalla relativa comunicazione.

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione “prima casa” per pertinenze acquistate con atto separato

di **Laura Mazzola**

L'applicazione dell'**agevolazione “prima casa”** spetta anche all'**acquisto, con atto separato, delle pertinenze** dell'immobile acquistato con la stessa agevolazione.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 1, comma 3 della Parte Prima della Tariffa, allegata al D.P.R. 131/1986](#), *“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**”*.

Ne discende che devono essere stati rispettati:

- in sede di acquisto della casa di abitazione, i **requisiti ai fini dell'applicazione dell'agevolazione “prima casa”**;
- in sede di successivo acquisto delle pertinenze, i **requisiti ai fini dell'applicazione dell'agevolazione collegata alla “prima casa”**.

In particolare, in merito al secondo punto, occorre che le unità immobiliari siano **classificate o classificabili nelle categorie catastali**:

- **C/2 (magazzini e locali di deposito);**
- **C/6 (stalle, scuderie, rimesse, autorimesse);**
- **C/7 (tettoie chiuse o aperte).**

Inoltre, tali unità immobiliari devono essere **destinate a servizio della casa di abitazione** oggetto dell'acquisto agevolato. Tale requisito, come affermato dall'Agenzia delle entrate nella [circolare 18/E/2013](#), § 3.11.2, è un **elemento essenziale** che, per essere soddisfatto, necessita dell'ubicazione in prossimità dell'abitazione principale.

Infine, anche nell'ipotesi di acquisto di pertinenze con atto separato, è necessario che **ricorrano le condizioni** di cui alle **lettere a), b) e c)**, della nota *Il bis*), dell'[articolo 1](#), Parte Prima della Tariffa, allegata al **D.P.R. 131/1986**, ossia:

a) l'**immobile** deve essere **ubicato nel territorio del comune** in cui l'acquirente ha o stabilisca, **entro diciotto mesi dall'acquisto**, la propria **residenza** o, se diverso, in quello in cui l'acquirente **svolge la propria attività** ovvero, **se trasferito all'estero** per ragioni di lavoro, nel **territorio del**

comune in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, se l'acquirente è **cittadino italiano emigrato all'estero**, nell'intero territorio nazionale, purché l'immobile sia acquistato come "prima casa" sul territorio italiano;

b) l'acquirente non deve essere titolare, esclusivo o in comunione con il coniuge, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di **altra casa di abitazione nel territorio del comune** in cui è situato l'immobile da acquistare;

c) l'acquirente non deve essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale, di diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà, su **altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge, su tutto il territorio nazionale, con le agevolazioni "prima casa"**.

Tutte le condizioni elencate devono essere **dichiarate nell'atto di acquisto**.

Ne deriva che sono **escluse dall'agevolazione** le **pertinenze poste a servizio di un immobile non acquistato con la medesima agevolazione**, ad eccezione delle seguenti ipotesi:

- pertinenze di abitazioni **acquistate da imprese costruttrici senza applicazione dell'aliquota Iva agevolata**, in quanto in essere prima del **22 maggio 1993** (decorrenza della limitazione dell'aliquota Iva del 4 per cento ai soli casi di acquisto della "prima casa");
- pertinenze **poste a servizio di un immobile agevolato**, in quanto **acquistato prima del 24 aprile 1982** (giorno di entrata in vigore della **L. 168/1982** che ha introdotto l'agevolazione "prima casa");
- pertinenze di **immobile acquisito allo stato rustico**, per il quale non si è fruito dell'agevolazione "prima casa", se all'epoca dell'acquisto sussistevano le condizioni per la fruizione dell'agevolazione.

