IMPOSTE INDIRETTE

L'acquisto di una pertinenza e l'applicazione del prezzo-valore

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

OneDay Master

Immobili delle imprese: fiscalità indiretta

Scopri di più

L'articolo 1, comma 497, L. 266/2005, ha introdotto, a decorrere dall'1.1.2006, una **deroga al criterio generale di determinazione della base imponibile** nell'ambito dei trasferimenti immobiliari, stabilendo che, in presenza di determinati requisiti (soggettivi e oggettivi) e di specifiche condizioni (di cui si dirà infra), **la base imponibile**, ai fini delle imposte di registro, **debba essere costituita dal "*valore catastale*"** (c.d. "prezzo-valore"), indipendentemente dal corrispettivo pattuito riportato nel contratto di compravendita, in luogo del **corrispettivo pattuito** (generalmente più elevato).

La determinazione della base imponibile mediante l'applicazione del criterio del "prezzo-valore" è ammessa a condizione che **la cessione dell'immobile sia realizzata nei confronti di persone fisiche** che non agiscono nell'esercizio di "*attività commerciali, artistiche o professionali*", mentre **non si applica alle cessioni nelle quali l'acquirente sia un soggetto Iva** che acquista l'immobile nell'esercizio della propria attività d'impresa o professionale.

L'agevolazione in rassegna **non si applica ai trasferimenti di fabbricati a destinazione diversa** da quella abitativa (negozi, uffici, capannoni industriali, eccetera): è necessario, infatti, che la cessione abbia ad oggetto un "*immobile ad uso abitativo e relative pertinenze*", vale a dire un **immobile censito nella categoria catastale A** (eccetto A/10), ovvero nelle **categorie C/2, C/6 e C/7** nel caso di immobili pertinenziali a tale fabbricato.

Per l'applicazione della disciplina del "prezzo-valore" è necessario che, nel contratto di trasferimento, **le parti dichiarino l'intero corrispettivo pattuito della compravendita**. La mancanza di tale informazione, oltre a **rendere inapplicabile la speciale disciplina agevolativa** qui in commento, comporta un **pesante regime sanzionatorio**: ai sensi dell'articolo 1, comma 498, L. 266/2005 *"se viene occultato, anche in parte, il corrispettivo pattuito, le imposte sono dovute sull'intero importo di quest'ultimo e si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato, detratto l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986"*.

L'agevolazione del prezzo-valore può trovare applicazione anche per **l'acquisto di pertinenze**, anche con atto separato, **purché la destinazione pertinenziale risulti nell'atto di acquisto della stessa** (come già precisato nella circolare n. 12/2007). È bene ricordare che il **vincolo pertinenziale** richiede la presenza dei requisiti previsti dall'articolo 817 cod. civ., e più precisamente:

- il **collegamento economico funzionale con il bene principale** e;
- la volontà del soggetto di **apporre il vincolo pertinenziale**.

Deve, quindi, **escludersi**, come si legge nella risposta ad interpello n. 33/2022, **la presenza del requisito pertinenziale** in tutti quei casi in cui il bene accessorio **attribuisca un'utilità solo al proprietario di esso** e non al bene principale. Nel caso di specie, la pertinenza oggetto di acquisto **si trova ad una distanza di 1300 metri dall'abitazione principale**, ragion per cui si è chiesto all'Agenzia se tale ubicazione (non prossima al bene principale) **faccia venire meno il requisito della pertinenzialità** e, quindi, precluda **la possibilità di applicare il regime del prezzo-valore**.

In merito alla sussistenza del vincolo pertinenziale, nelle citate disposizioni civilistiche non vi è alcun riferimento alla circostanza che il bene pertinenziale sia materialmente prossimo a quello principale. E tale aspetto lo ha precisato anche la Corte di cassazione (sentenza n. 5050/2021) secondo cui "*il vincolo pertinenziale non presuppone necessariamente contiguità fisica tra i due beni, in quanto il collegamento tra il bene principale e quello pertinenziale non è di tipo materiale ma di natura economico-funzionale*".

Tuttavia, se è pur vero che la **distanza fisica non preclude l'esistenza del vincolo pertinenziale**, è altrettanto vero che il requisito oggettivo del vincolo pertinenziale richiede che **il bene accessorio deve arrecare utilità al bene principale** e non al proprietario di quest'ultimo. Ed è proprio su quest'ultimo aspetto che l'Agenzia delle entrate si basa per fornire una **risposta negativa al contribuente**, poiché se la distanza non è di per sé preclusiva alla verifica del vincolo pertinenziale, è necessario **comprovare la contiguità funzionale**, che nel caso di specie il contribuente **non ha provato**.