



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Liberato Paolitto	Presidente
Milena Balsamo	Consigliere Rel.
Valeria Chirico	Consigliere
Antonella dell'Orfano	Consigliere
Manuela Cavallo	Consigliere

Oggetto:

IMPOSTA DI REGISTRO Agevolazioni ex art. 7 d.l. n.34/2019. Principio di diritto

Ud.14/04/202

6 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19692/2024 R.G. proposto da:

Agenzia Delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'avvocato Avvocatura Generale Dello Stato.
-ricorrente-

contro

██████████ e ██████████ nella loro qualità di soci della
cessata ██████████ ██████████ srl, cancellata dal Registro Imprese della
Camera di Commercio di Milano Monza Brianza Lodi in data 03.09.2024,
rappresentati e difesi, giuste procure speciali rilasciate e apposte in calce
al controricorso dall'avv. ██████████ ██████████ ██████████ ██████████



-controricorrenti-

avverso la sentenza della Corte Di Giustizia Tributaria II Grado della Lombardia n. 566/2024 depositata il 21/02/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio, non partecipata, del 14/04/2026 dal Consigliere Milena Balsamo.

FATTI DI CAUSA

1. La controversia ha origine dall'avviso di liquidazione notificato alla società [REDACTED] SRL in relazione all'atto n. 27154 registrato il 28/07/2021 per il recupero delle imposte di registro ad aliquota ordinaria, in quanto revocate le agevolazioni richieste in atto di cui all'art. 7 del d.l. 30 aprile 2019 n. 34 per i trasferimenti di interi fabbricati, a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, anche nel caso di operazioni ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che, entro i successivi dieci anni, provvedano <alla demolizione e ricostruzione degli stessi, anche con variazione volumetrica rispetto al fabbricato preesistente, ove consentita dalle vigenti norme urbanistiche, o eseguano, sui medesimi fabbricati, gli interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, in entrambi i casi conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, e procedano alla successiva alienazione degli stessi, anche se suddivisi in più unità immobiliari qualora l'alienazione riguardi almeno il 75 per cento del volume del nuovo fabbricato>.

1.1. Con il suddetto atto la società [REDACTED] SRL acquistava da [REDACTED] la piena proprietà di immobili in comune di [REDACTED] via [REDACTED] dai sig.ri [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] e



██████████ un vano ad uso laboratorio (██████████
██████████) sito in ██████████), Via ██████████
██████████ ed un'area urbana pertinenziale di 136 mq (██████████)
sita in ██████████ Via ██████████ per il prezzo complessivo di
euro 112.300,00; dai sig.ri ██████████ ██████████ ██████████
██████████ ██████████ ██████████ ██████████ ██████████ e
██████████ un'area urbana (cortile comune) di 225 mq (foglio ██████████).

1.2.L'Ufficio Territoriale di Varese, in sede di appuramento per la definitiva concessione delle agevolazioni richieste, riscontrava l'insussistenza dei presupposti richiesti dalla norma di favore e notificava avviso di liquidazione che veniva opposto dalla società ██████████

1.3.La Corte di Giustizia tributaria di primo grado accoglieva il ricorso.

1.4. Sull'appello dell'amministrazione, i giudici meneghini, nel confermare la decisione di prime cure, respingevano l'impugnazione così statuendo:- le agevolazioni si estendono non solo al fabbricato ma anche alle sue pertinenze quali sono appunto -nel caso di specie - le aree urbane pertinenziali e il cortile comune; - come disposto dall'art. 818 c.c. secondo il quale "gli atti e i rapporti giuridici che hanno ad oggetto la cosa principale comprendono anche le pertinenze se non è diversamente stabilito";- a fondamento del *decisum*, la Corte richiamava la decisione n. 19188 del 17/07/2019 della cassazione secondo cui <in tema di agevolazione tributarie per "acquisto prima casa", il concetto di pertinenza, è fondato sul criterio fattuale della destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra, senza che rilevi la qualificazione catastale dell'area che ha esclusivo rilievo formale>; - ciò che rileva per definire le pertinenze non è la classificazione catastale ma il rapporto di complementarità funzionale che pur lasciando inalterata l'individualità dei singoli beni, comporta l'applicazione dello stesso trattamento giuridico.



1.5.Ricorre, sulla base di un unico motivo, per la cassazione della summenzionata sentenza l'amministrazione finanziaria. Replicano con controricorso gli ex soci della cessata società costruzioni [REDACTED] (cancellata dal registro delle Imprese).

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. L'unico motivo, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., deduce la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7 del d.l. 30 aprile 2019, n. 34; per avere il giudicante esteso le agevolazioni di cui al rubricato art. 7 alle aree urbane anche alla presente fattispecie, contravvenendo all'intento del legislatore di voler agevolare l'acquisto di fabbricati ai fini della loro riqualificazione energetica e antisismica. L'interpretazione letterale della norma non può, quindi, che condurre a ritenere che il separato acquisto di aree urbane, con l'intento di assoggettarle a nesso pertinenziale, non può godere delle medesime agevolazioni espressamente riservate ai fabbricati in ragione della necessità della loro riqualificazione.

Si assume che in materia fiscale le norme che stabiliscono esenzioni o agevolazioni sono di stretta interpretazione ai sensi dell'art 14 preleggi sicché non vi è spazio per ricorrere al criterio analogico o all'interpretazione estensiva della norma oltre i casi e le condizioni dalle stesse espressamente considerati e, nel caso di specie, la stretta interpretazione ancorata al criterio letterale impone di limitare l'agevolazione al solo acquisto del fabbricato da riqualificare. Non può dunque ritenersi che l'acquisto a corpo separato di un'area urbana possa essere ricondotto, in virtù di un asserito nesso di pertinenza, alla definizione dell'"intero" fabbricato.

2. Il motivo in esame è infondato.

2.1.L'articolo 7 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 ("Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi"), convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, prevede



che: *<Sino al 31 dicembre 2021, per i trasferimenti di interi fabbricati, a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, anche nel caso di operazioni ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che, entro i successivi dieci anni, provvedano alla demolizione e ricostruzione degli stessi, anche con variazione volumetrica rispetto al fabbricato preesistente, ove consentita dalle vigenti norme urbanistiche, o eseguano, sui medesimi fabbricati, gli interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, in entrambi i casi conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, e procedano alla successiva alienazione degli stessi, anche se suddivisi in più unità immobiliari qualora l'alienazione riguardi almeno il 75 per cento del volume del nuovo fabbricato, si applicano l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna">.*

2.2. La misura in esame ha la finalità di «*un reale processo di rigenerazione urbana*», come si legge nella relazione illustrativa al d.l. cd. "Crescita", in quanto consente di sollecitare le operazioni di ristrutturazione edilizia a fronte del pagamento di imposte in misura ridotta in luogo dell'ordinario trattamento tributario.

2.4. Secondo la tesi erariale, le agevolazioni per la valorizzazione edilizia di cui alla normativa richiamata, contrariamente a quanto affermato dal Collegio di seconde cure, non possono essere applicate ove l'oggetto del trasferimento, come nel caso di specie, consista in un'area urbana, per il quale non è possibile valutare il conseguimento degli obiettivi energetici fissati dalla normativa, riferibile esclusivamente al fabbricato oggetto di cessione, con la conseguenza che il trattamento agevolativo troverebbe applicazione esclusivamente al fabbricato ed alle sue pertinenze (garage,



soffitta) per le quali siano possibili gli interventi edilizi di cui al summenzionato art. 7.

2.4. L'interpretazione della norma nel senso indicato si evincerebbe anche dalla lettera di altra disposizione normativa - il comma 349 dell'art 1 legge 296/2007 (legge sul miglioramento energetico degli edifici) - la quale per delimitare l'ambito applicativo delle norme agevolative rinvia alle definizioni di cui al d.lgs. n. 192/2005 il cui art. 2 comma 1 lett a) secondo cui *<è edificio un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito; dalle strutture interne che ripartiscono detto volume; E da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno>.*

2.5. E' indubbio che la disciplina di cui la contribuente invoca l'applicazione nel perseguire obiettivi energetici concerna i fabbricati e le costruzioni acquistate per intero; ed è proprio quest'ultimo presupposto - l'acquisto integrale del fabbricato con eventuali pertinenze non scorporabili - che impone di interpretare la norma nel senso che l'acquisto delle aree pertinenziali al fabbricato non impedisce la realizzazione degli obiettivi stabiliti dalle disposizioni summenzionate.

2.6. La circostanza dedotta dall'amministrazione secondo cui non sarebbe possibile valutare il raggiunto perseguimento degli obiettivi normativi è fuorviante. Poiché, essendo la *ratio* della norma quella di favorire la rigenerazione del patrimonio edilizio, è previsto che l'agevolazione si applichi solo alle operazioni che portano a una integrale sostituzione dell'edificio vecchio con quello nuovo e quindi in caso di trasferimento di interi fabbricati e cioè di corpi di fabbrica strutturalmente e funzionalmente unici, idonei ad essere totalmente sostituiti attraverso l'attività dell'impresa acquirente. Tuttavia, si deve ritenere che nel trasferimento dell'intero fabbricato debbano ricomprendersi anche aree esterne pertinenziali quali parcheggi, aiuole, viabilità, perché, per principio generale, le pertinenze soggiacciono al medesimo trattamento tributario



del bene principale e perché anche sotto l'aspetto urbanistico tali aree possono essere considerate "fabbricato" avendo perso la loro funzione di terreni.

2.7. Pertanto, la presenza di aree pertinenziali (cortili, giardini) nemmeno trasferibili separatamente dalla costruzione non esclude la realizzazione di attività di ristrutturazione o di demolizione e successiva costruzione del fabbricato, rispetto alle quali vanno valutati i requisiti imposti dall'art. 7 cit.

2.8. Sotto altro profilo, la Corte distrettuale ha accertato – diversamente da quanto prospetta l'amministrazione secondo la quale la società avrebbe acquistato separatamente un'area urbana con le agevolazioni di cui alla norma summenzionata – che le aree urbane ed il cortile comune sono in rapporto di pertinenzialità con il fabbricato acquistato dalla società, alla luce dei criteri civilistici che non possono essere disattesi nemmeno in ambito fiscale.

2.9. Ed invero, a mente dell'art. 817 c.c., sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa; la destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima. Proprio in quanto una pertinenza è al servizio della cosa principale, come disposto dall'art. 818 c.c. gli atti e i rapporti giuridici che hanno ad oggetto la cosa principale comprendono anche le pertinenze se non è diversamente stabilito.

2.10. In definitiva, in tema di imposta di registro, le agevolazioni di cui all'art. 7 del d.l. 30 aprile 2019, n. 34 trovano applicazione nel caso di acquisto dell'intero fabbricato unitamente alle aree pertinenziali, in quanto la ratio della summenzionata disposizione è la rigenerazione urbana, altrimenti, l'eventuale esclusione dalle agevolazioni dei fabbricati acquistati unitamente alle aree scoperte (ad es. parcheggi) inscindibili dall'edificio, condurrebbe ad una interpretazione che si porrebbe in contrasto con il principio di ragionevolezza e con l'art. 3 della Cost..



2.11. Sul punto, Cass. 14-5-2019, n. 12731 ha confermato che la relazione pertinenziale tra due cose determina automaticamente l'estensione alla pertinenza degli atti o rapporti giuridici aventi ad oggetto la cosa principale, salvo che il rapporto strumentale sia cessato anteriormente all'atto concernente la cosa principale. Conseguenza che l'agevolazione si estende anche alle aree scoperte pertinentziali destinate al servizio e ornamento dell'abitazione oggetto dell'acquisto, senza che rilevi che il bene sia censito unitamente all'immobile principale, né che l'acquisto della pertinenza sia concluso con atto separato, purché siano conseguite le finalità previste dall'art. 7 rubricato concernente la sostituzione degli edifici esistenti con altri di nuova costruzione, anche di maggior volume ove consentito dalle norme urbanistiche, ovvero l'esecuzione di interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d) del TU edilizia (d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380) siano state raggiunte rispetto all'edificio.

3.1. L'incentivazione della rigenerazione urbana, dell'efficientamento energetico (classi A o B) e dell'adeguamento antisismico attiene, dunque, all'intero fabbricato, comprensivo necessariamente delle pertinenze.

3.2. Infine, anche se l'acquisto avviene con più atti separati, aventi comunque l'unico (dichiarato) fine di acquisire l'intero fabbricato per gli scopi indicati si può ritenere concedibile l'agevolazione, dovendosi reputare irragionevole un diverso trattamento di due fattispecie che realizzano entrambe le finalità della norma, differenti soltanto per la contestualità o meno degli acquisti.

4. Alla luce delle considerazioni che precedono, il ricorso deve essere respinto.

La novità della questione trattata giustifica la compensazione delle spese di lite ai sensi dell'art. 92, comma 2, c.p.c. (Cass. n. 13294/2025).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa, tra le parti, le spese del giudizio.



Così deciso nella camera di consiglio della sezione tributaria della corte di cassazione del 14 aprile 2026.

Il Presidente
Liberato Paolitto

