



IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE CESSIONI A TITOLO GRATUITO AL COMUNE, DI AREE ED OPERE DI URBANIZZAZIONE

Disposizione tecnico-organizzativa (DTO 43/2014) (ai sensi dell'articolo 7/III del RUE e del c. 7, art. 4, L.R. n. 15/2013)

Si rende nota, in quanto di grande interesse, la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate-Direzione Centrale Normativa n. 68/E del 3 luglio 2014, con la quale si stabilisce che la cessione gratuita al Comune delle aree e delle opere di urbanizzazione, continua a beneficiare del trattamento fiscale favorevole previsto dall'articolo 32 del D.P.R. n. 601 del 1973 "Disciplina delle agevolazioni tributarie" (ovvero imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale)¹.

L'Agenzia delle Entrate ha infatti specificato che in tale ipotesi non trova applicazione l'articolo 10² del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 "Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale", che ha

1

Art. 32. Edilizia economica e popolare

Il reddito delle case economiche e popolari costruite ai sensi dell'art. 35 della legge 22 ottobre 1971, n. 865, è esente dall'imposta locale sui redditi per venticinque anni o per quindici anni secondo che le case stesse siano realizzate su aree date in concessione o cedute in proprietà.

Gli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste al titolo III della legge indicata nel comma precedente e gli atti di concessione del diritto di superficie sulle aree stesse sono soggetti all'imposta di registro in misura fissa e sono esenti dalle imposte ipotecarie e catastali. Le stesse agevolazioni si applicano agli atti di cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni o loro consorzi nonché agli atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV della legge indicata nel primo comma.

2

Art. 10. Applicazione dei tributi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare

1. All'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) il comma 1 e' sostituito dal seguente:

<i>1. Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi</i>	<i>9%</i>
<i>Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrono le condizioni di cui alla nota II-bis)</i>	<i>9%</i>

b) sono abrogate le note del predetto articolo 1, ad eccezione della nota II-bis);

c) nella nota II-bis) dell'articolo 1, le parole: «dell'aliquota del 3 per cento», sono sostituite dalle seguenti: «dell'aliquota del 2 per cento».

2. Nei casi di cui al comma 1, l'imposta, comunque, non può essere inferiore a 1.000 euro.

introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2014, rilevanti novità nel regime impositivo applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari.

Si ritiene che la risoluzione sia di grande interesse per gli operatori titolari di piani urbanistici attuativi, sia in corso di esecuzione in forza delle previsioni del previgente Piano Regolatore Generale, sia per i nuovi Piani Urbanistici Attuativi e Progetti Planivolumetrici previsti dai nuovi strumenti urbanistici comunali.

La risoluzione fa riferimento alla Circolare n. 2/E del 21.02.2014, che è rinvenibile al seguente indirizzo web:

<http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/Nsilib/Nsi/Documentazione/Provvedimenti+circolari+e+risoluzioni/Circolari/Archivio+circolari/Circolari+2014/Febbraio+2014/Circolare+n.+2E+del+21+febbraio+2014/CIR2E+DEL+21+02+14+%282.pdf>

In calce alla presente DTO si riportano gli stralci di maggiore interesse di tale Circolare.

Castel San Giovanni, martedì 8 luglio 2014



Firmato digitalmente da
SILVANO GALLERATI
Responsabile del Settore Sviluppo Urbano



3. *Gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecaria e catastale, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.*

4. *In relazione agli atti di cui ai commi 1 e 2 sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali.*

5. *Le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2014.*

³ Questo documento è sottoscritto sul file originale (in formato .p7m) con firma digitale. Il documento originale, in formato elettronico, è conservato presso l'archivio informatico del Settore IV – Sviluppo Urbano – Sportello Unico dell'Edilizia del Comune di Castel San Giovanni. Ogni duplicazione del documento originale, anch'essa sottoscritta con firma digitale, costituisce originale. Ogni rappresentazione cartacea del presente documento non costituisce originale.

RISOLUZIONE N. 68/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 3 luglio 2014

OGGETTO: Istanza di Interpello - Cessioni a titolo gratuito al Comune, di aree ed opere di urbanizzazione – Applicabilità dell’articolo 32 del DPR n. 601 del 1973

Con l’interpello in esame, concernente l’interpretazione dell’articolo 32 del DPR n. 601 del 1973, è stato esposto il seguente:

Quesito

Il Comune di ... deve procedere all’acquisizione a titolo gratuito di aree comprese nell’ambito delle convenzioni relative a piani di lottizzazione o di urbanizzazione, disciplinati dalla legge 27 gennaio 1977, n. 10.

Su tali aree, le ditte lottizzanti avevano realizzato le opere di urbanizzazione primaria, quali strade, marciapiedi, parcheggi e aree verdi, in forza di una originaria convenzione stipulata tra il comune e le ditte proprietarie degli immobili compresi nell’ambito del piano di lottizzazione.

Nella convenzione era, inoltre, prevista espressamente la cessione gratuita di dette aree al Comune entro trenta giorni dalla data di collaudo.

Gli atti di cessione da stipulare indicheranno che si tratta di trasferimento a titolo gratuito, senza erogazione di un corrispettivo, in quanto l’obbligo è stato assunto dalla ditta lottizzante in sede di convenzione.

Il Comune precisa che la convenzione è stata stipulata ai sensi dell’articolo 28 della legge 17 agosto 1942, n. 1150. Tale disposizione prevede che l’autorizzazione comunale è subordinata alla stipula di una convenzione, soggetta a trascrizione, che stabilisca, tra l’altro, la cessione gratuita al Comune, entro determinati termini, delle aree necessarie per le opere di urbanizzazione, a prescindere dallo scomputo degli oneri di urbanizzazione relativi.

Il dubbio interpretativo sorge in quanto l'articolo 10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2014, rilevanti novità nel regime impositivo applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari.

In particolare, il comma 4 dell'articolo 10 del D.Lgs. n. 23 del 2011 ha previsto la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie relative ad atti di trasferimento immobiliari, altrimenti soggetti ad imposta di registro in misura proporzionale.

Alla luce delle modifiche normative introdotte, il Comune istante chiede di conoscere se gli atti in esame, aventi ad oggetto la cessione, a titolo gratuito, al Comune, delle aree con relative opere di urbanizzazione, possa ancora beneficiare del trattamento di favore previsto dall'articolo 32 del D.P.R. n. 601 del 1973.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'interpellante fa presente che, con circolare n. 2 del 2014, è stato precisato che restano applicabili le agevolazioni tributarie riferite ad atti non riconducibili tra quelli a titolo oneroso di cui all'articolo 1 della Tariffa.

La cessione delle opere di urbanizzazione, relativa alla fattispecie in esame, in quanto effettuata a titolo gratuito, non rientra tra gli atti a titolo oneroso di cui all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR.

Pertanto, in relazione a tale cessione, non troverebbe applicazione la previsione di soppressione recata dal comma 4 dell'articolo 10 del D.Lgs. n. 23 del 2011.

L'interpellante ritiene, pertanto, che, in relazione a tale cessione torni applicabile il trattamento fiscale previsto dall'articolo 32 del D.P.R. n. 601 del 1973 (ovvero imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale).

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, ha apportato rilevanti modifiche alla disciplina applicabile, ai fini dell'imposta di registro, agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali immobiliari.

In particolare, il comma 1 dell'articolo 10 ha riformulato l'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR (che reca la disciplina, ai fini dell'imposta di registro, degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali su immobili), al fine di prevedere l'applicazione di tre sole aliquote dell'imposta di registro, stabilite nella misura del 9, del 2 e del 12 per cento.

Per effetto di tale riformulazione, è stato, quindi, abrogato l'impianto normativo dettato dalla citata disposizione, nella formulazione in vigore fino al 31 dicembre 2013, che prevedeva aliquote di imposta differenziate e, in taluni casi, l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa, in considerazione del bene oggetto del trasferimento o dei soggetti a favore dei quali veniva effettuato il trasferimento.

L'articolo 10, comma 4 del D.Lgs. n. 23 del 2011 ha, inoltre, disposto che, con riferimento agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili a titolo oneroso, sono soppresse tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali.

La dizione utilizzata dal legislatore è ampia, tale da ricomprendere, come chiarito da questa Agenzia con circolare 21 febbraio 2014, n. 2, tutte le agevolazioni relative ad atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili a titolo oneroso in genere, riconducibili nell'ambito applicativo dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

Pertanto, dal 1° gennaio 2014, non trovano più applicazione quelle previsioni normative che stabiliscono misure agevolate dell'imposta di registro intese quali riduzioni di aliquote, imposte fisse o esenzioni dall'imposta.

Restano, invece, applicabili le agevolazioni tributarie riferite ad atti non riconducibili nell'ambito dell'articolo 1 della Tariffa, ovvero atti che non sono traslativi o costitutivi di diritti reali su immobili, che non sono posti in essere a titolo oneroso.

Trovano, inoltre, applicazione quelle disposizioni che non stabiliscono misure agevolate dell'imposta di registro, intese quali riduzioni di aliquote, esenzioni dall'imposta o imposta fissa.

Con particolare riferimento alla norma agevolativa oggetto del presente quesito, si rammenta che l'articolo 32 del DPR 29 settembre 1973, n. 601, stabilisce che per gli atti di trasferimento della proprietà di aree destinate ad insediamenti produttivi, per gli atti di concessione del diritto di superficie sulle stesse aree, per gli atti di cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni o loro consorzi, nonché per gli atti e i contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV della legge 22 ottobre 1971, n. 865, l'imposta di registro si applica in misura fissa e non sono dovute le imposte ipotecaria e catastale.

Il trattamento di favore recato dall'articolo 32 del DPR n. 601 del 1973 si applica anche ai provvedimenti, alle convenzioni e agli atti di obbligo previsti dall'articolo 20 della legge 28 gennaio 1977, n. 10.

In considerazione della previsione introdotta dal citato articolo 10, comma 4, con la circolare n. 2 del 2014, è stato chiarito, tra l'altro, che le agevolazioni previste dall'articolo 32 del D.P.R. n. 601 del 1973, e le agevolazioni previste nell'ambito delle convenzioni di lottizzazione o di urbanizzazione e per gli atti di obbligo di cui all'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, non trovano più applicazione, a partire dal 1° gennaio 2014, in relazione agli atti traslativi o costitutivi di diritti reali su immobili posti in essere a titolo oneroso.

Le richiamate agevolazioni restano, invece, applicabili anche per gli atti stipulati a partire dal 1° gennaio 2014 qualora posti in essere a titolo gratuito.

Con particolare riferimento alla fattispecie in esame, l'interpellante Comune di ... intende acquisire a titolo gratuito aree comprese in un piano di lottizzazione, sulle quali le ditte lottizzanti avevano realizzato le opere di urbanizzazione primaria, sulla base di una convenzione, stipulata ai sensi dell'articolo 28 della legge urbanistica 17 agosto 1942, n. 1150, tra l'ente e le ditte proprietarie degli immobili compresi nell'ambito del piano di lottizzazione.

Il richiamato articolo 28 stabilisce che l'autorizzazione del Comune alla lottizzazione dei terreni a scopo edilizio è subordinata alla stipula di una convenzione che preveda, tra l'altro, la cessione gratuita entro termini prestabiliti, delle aree necessarie alle opere di urbanizzazione primaria, nonché la cessione gratuita delle aree necessarie alla realizzazione delle opere di urbanizzazione secondaria.

La circostanza che il legislatore qualifichi espressamente le cessioni in argomento come a titolo gratuito esclude, a parere della scrivente, che detti trasferimenti possano essere ricondotti nell'ambito degli atti costitutivi o traslativi, a titolo oneroso, di immobili, interessati dalla norma di soppressione delle agevolazioni di cui all'articolo 10, comma 4, del D.Lgs. n. 23 del 2011.

Per gli atti di cessione a titolo gratuito ai Comuni delle aree necessarie alle opere di urbanizzazione continuano, dunque, ad applicarsi le previsioni recate dall'articolo 32 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

Pertanto con riferimento al caso rappresentato, si precisa che l'atto avente ad oggetto la cessione a titolo gratuito di aree sulle quali sono state realizzate opere di urbanizzazione a favore del Comune di ..., deve essere assoggettato, ai sensi dell'articolo 32 del DPR n. 601 del 1973, al pagamento dell'imposta di registro in misura fissa, con esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE



Direzione Centrale Normativa

Stralcio

OGGETTO: *Modifiche alla tassazione applicabile, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, agli atti di trasferimento o di costituzione a titolo oneroso di diritti reali immobiliari - Articolo 10 del D.lgs.14 marzo 2011, n. 23*

1. MODIFICHE ALL'ARTICOLO 1 DELLA TARIFFA, PARTE PRIMA, ALLEGATA AL TUR

.....

- Immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati

Non risulta più vigente, a decorrere dal 1° gennaio 2014, il regime di favore previsto in relazione ai trasferimenti di beni immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati, comportante l'applicazione dell'imposta di registro con aliquota all'1%, e delle imposte ipotecaria e catastale nella misura rispettivamente del 3% e dell'1%. A partire da tale data, gli atti in esame sono soggetti all'imposta di registro in misura proporzionale del 9%, per un importo minimo di imposta di registro pari a 1.000 euro.

In relazione a tali trasferimenti, sono, inoltre, dovute le imposte ipotecaria e catastale, ciascuna nella misura fissa di 50 euro.

Con riferimento agli atti stipulati fino al 31 dicembre 2013, resta ancora in vigore il termine entro il quale deve essere completato l'intervento edificatorio cui è subordinata l'applicazione dell'enunciato trattamento fiscale di favore, previsto dall'articolo 6, comma 6, del decreto-legge 31 agosto 2013, n. 102, che proroga di 6 anni (portandolo ad 11 anni) il termine quinquennale previsto per il completamento dell'intervento edilizio.

8. SOPPRESSIONE DELLE AGEVOLAZIONI PREVISTE IN LEGGI SPECIALI

.....

L'articolo 10 del *decreto* stabilisce, al comma 4, che *“In relazione agli atti di cui ai commi 1 e 2 sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali”*. La dizione utilizzata dal legislatore è ampia, tale da ricomprendere tutte le agevolazioni relative ad atti di trasferimento immobiliare a titolo oneroso in genere, riconducibili nell'ambito applicativo dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2014, non trovano più applicazione quelle previsioni normative che stabiliscono misure agevolate dell'imposta di registro intese quali riduzioni di aliquote, imposte fisse o esenzioni dall'imposta, per *“agli atti di cui ai commi 1 e 2”* del citato articolo 10; tali trasferimenti scontano, dunque, l'imposta di registro nella misura proporzionale ordinaria del 9, del 2 o del 12 per cento.

Restano, invece, applicabili le agevolazioni tributarie riferite ad atti non riconducibili nell'ambito dell'articolo 1 della Tariffa, ovvero atti non riconducibili tra quelli traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere o traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi.

Si riporta di seguito un elenco di previsioni normative che recano agevolazioni fiscali da ritenere non più applicabili per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali su beni immobili, posti in essere a titolo oneroso, a partire dal 1° gennaio 2014:

- Agevolazioni per i piani di recupero (articolo 5 della legge 22 aprile 1982, n. 168):

si tratta di agevolazioni previste per i trasferimenti di immobili compresi in piani di recupero ad iniziativa pubblica o privata, purché convenzionata, effettuati nei confronti dei soggetti che attuano il recupero, soggetti ad imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa; ai fini della individuazione della disciplina sui piani di recupero, detta norma agevolativa rinvia a quanto stabilito dagli articolo 27 e ss. della legge 5 agosto 1978, n. 457. Per effetto dell'entrata in vigore della disciplina introdotta dall'articolo 10 del decreto dal 1° gennaio 2014, i trasferimenti a titolo oneroso aventi ad oggetto beni immobili compresi in piani di recupero, devono essere assoggettati ad imposta di registro nella misura proporzionale del 9% e alle imposte ipotecaria e catastale nella misura di 50 euro ciascuna;

.....

Agevolazioni per i piani di insediamento produttivo e per l'edilizia economico popolare (art. 32 del DPR 29 settembre 1973, n. 601):

Tale previsione stabilisce che per gli atti di trasferimento della proprietà delle aree destinate ad insediamenti produttivi, per gli atti di concessione del diritto di superficie sulle stesse aree, per gli atti di cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni o loro consorzi, nonché per gli atti e i contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV della legge 22 ottobre 1971, n. 865, l'imposta di registro si applica in misura fissa. Non sono

dovute le imposte ipotecaria e catastale. Dal 1° gennaio 2014, tali previsioni agevolative non trovano applicazione in relazione agli atti riconducibili nell'ambito dell'articolo 1 della Tariffa allegata al TUR.

Agevolazioni per i trasferimenti posti in essere nell'ambito delle convenzioni di lottizzazione o di urbanizzazione e per gli atti di obbligo (legge 27 gennaio 1977, n. 10):

per tali trasferimenti si applica il regime di favore (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale) previsto dal citato articolo 32 del DPR n. 601 del 1973. Dal 1° gennaio 2014, tali previsioni agevolative non trovano applicazione in relazione agli atti riconducibili nell'ambito dell'articolo 1 della Tariffa allegata al TUR.

.....

Roma, 21 febbraio 2014

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA