



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 20 marzo 2009

OGGETTO: Istanza di interpello – Trasferimento di immobili – Imposte di registro, ipotecarie e catastali

Con l'istanza di interpello in esame, concernente il trattamento fiscale da riservare, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, agli atti di trasferimento di immobili cartolarizzati, è stato esposto il seguente

Quesito

La ALFA è un'azienda del Comune di ... che gestisce, tra l'altro, i fabbricati ad uso abitativo di proprietà del Comune di ..., destinati, in primo luogo, ad arginare il fenomeno dell'emergenza abitativa o alla locazione alle fasce sociali deboli a canoni inferiori a quelli di mercato, ovvero a canone concordato.

I fabbricati sono gestiti da ALFA in regime di concessione amministrativa, tramite contratto di servizio stipulato con il Comune, ai sensi dell'articolo 114 del Testo Unico degli Enti Locali, approvato con il D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL).

In particolare, con il quesito in esame viene rappresentato che il Comune di ... è locatario di 180 alloggi di proprietà di BETA gestiti dalla ALFA e che il

proprietario degli stessi (BETA) nel 2002 ha provveduto alla cartolarizzazione di 160 appartamenti e si appresta a cartolarizzare i restanti 20. La società incaricata della cartolarizzazione (GAMMA Srl) dovrà vendere all'asta gli alloggi.

Ciò premesso, ALFA intende procedere all'acquisto dell'intero complesso edilizio costituito da 180 appartamenti, al fine di ovviare al disagio che potrebbe essere arrecato alle persone assegnatarie dei predetti appartamenti in caso di vendita degli stessi a soggetti terzi.

Atteso ciò, si chiede di conoscere il trattamento fiscale da applicare ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, all'atto di trasferimento a favore di ALFA dell'intero complesso edilizio.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'interpellante, in considerazione della sua natura di ente pubblico strumentale del Comune di ..., ritiene che l'acquisto del complesso edilizio sia assoggettabile alle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa, ai sensi del combinato disposto degli articoli 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), e 2 della Tariffa allegata al Testo Unico delle imposte ipotecarie e catastali, approvato con D.Lgs 31 ottobre 1990, n. 347 (TUIC).

In alternativa la ALFA chiede l'applicazione dell'articolo 32, comma 2, del DPR 29 settembre 1973, n. 601 per il quale sono soggetti all'imposta di registro in misura fissa e sono esenti dalle imposte ipotecarie e catastali gli atti e i contratti relativi all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale pubblica di cui al titolo IV della legge 22 ottobre 1971, n. 865 in quanto nella fattispecie prospettata gli immobili che si intendono acquistare sono destinati ad attuare finalità di edilizia residenziale pubblica.

Parere della Direzione

La ALFA è un'azienda speciale del Comune di ..., dotata di personalità giuridica, che gestisce gli immobili di proprietà del Comune di ... o dallo stesso condotti in locazione, in conformità alle modalità previste nel contratto di servizio stipulato con il medesimo ente locale.

In virtù delle proprie competenze istituzionali, la ALFA stipula, con la generalità degli utenti, specifici contratti in nome e per conto proprio, divenendo unica titolare dei relativi ricavi.

Ciò premesso, il caso rappresentato con l'istanza in esame concerne il trattamento tributario da riservare all'acquisto, da parte di ALFA, di 180 immobili ad uso residenziale di proprietà di BETA, attualmente condotti in locazione dal Comune di La cessione degli immobili in parola alla ALFA avverrà per il tramite della società veicolo GAMMA Srl.

Atteso ciò, in via preliminare si osserva che il trasferimento del complesso immobiliare da GAMMA Srl ad ALFA è esente dall'IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 8-*bis*), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

La predetta disposizione, infatti, stabilisce che - tranne alcune eccezioni espressamente individuate dalla stessa - sono esenti da IVA *“Le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-ter) ...”*.

Il caso di specie non va annoverato tra le ipotesi di eccezioni all'esenzione IVA, posto che le società di cartolarizzazione non sono qualificabili come imprese di costruzione, stante la natura prettamente finanziaria dell'attività da esse svolta (v. risoluzione 20 dicembre 2001, n. 215).

Nel caso in esame, quindi, rileva la disposizione di cui all'articolo 40 del TUR che introduce il principio di alternatività IVA – registro, in base al quale *“Per gli atti relativi a cessioni di beni e prestazioni di servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta si applica in misura fissa. Si considerano soggette*

all'imposta sul valore aggiunto anche le cessioni e le prestazioni per le quali l'imposta non è dovuta a norma dell'art. 7 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e quelle di cui al sesto comma del successivo art. 21, ad eccezione delle operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, numeri 8), 8 bis) e 27 quinquies) dello stesso decreto...”.

Alla luce del predetto quadro normativo consegue che al trasferimento rappresentato con l'istanza in trattazione è applicabile l'imposta di registro in misura proporzionale.

Ciò posto, occorre verificare se l'operazione di acquisto degli immobili di proprietà di BETA goda del trattamento fiscale agevolato di cui agli articoli 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR e 2 della Tariffa allegata al TUIC.

Resta inteso che l'imposta catastale si applica nell'ordinaria misura proporzionale di cui all'articolo 10, comma 1, del TUIC.

Al riguardo, si fa presente che la prima delle predette disposizioni prevede la corresponsione dell'imposta di registro nella misura fissa di euro 168 per gli atti traslativi a titolo oneroso *“se il trasferimento avviene a favore dello Stato, ovvero a favore di enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi ovvero a favore di comunità montane”*; mentre, l'imposta ipotecaria è dovuta nella misura fissa di euro 168 per le *“trascrizioni di atti a titolo oneroso a favore dello Stato, ovvero a favore di enti pubblici territoriali o di consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi, nonché a favore di altri enti pubblici se il trasferimento è disposto per legge”*.

In diverse occasioni la Corte di Cassazione ha precisato che l'espressa elencazione dei soggetti che possono avvalersi delle citate disposizioni va considerata tassativa, con esclusione, quindi, della possibilità di ricorrere ad un'interpretazione estensiva.

Atteso ciò, relativamente alla fattispecie in esame occorre stabilire se ALFA sia riconducibile tra i soggetti individuati, rispettivamente, dagli articoli 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR e 2 della Tariffa allegata al TUIC.

Al riguardo la scrivente osserva che ALFA è un ente pubblico strumentale del Comune di ..., dotato di personalità giuridica, iscritto al Registro delle Imprese di

L'autonoma soggettività giuridica non consente di considerare ALFA un ufficio ovvero un organo dell'ente pubblico territoriale. Conseguentemente ALFA non può essere annoverata tra i soggetti ai quali si applica la normativa di favore in esame.

Ciò posto, va valutato se alla fattispecie rappresentata con l'interpello in esame torni applicabile la previsione agevolativa di cui all'articolo 32, comma 2, del DPR 29 settembre 1973, n. 601, che prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali per "*...gli atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV...*" della legge n. 865 del 1971.

A tal proposito, in diverse occasioni la scrivente ha precisato che l'articolo 48 della legge n. 865 del 1971, in materia di programmi pubblici di edilizia residenziale, stabilisce, tra l'altro, che "*nel triennio 1971-1973, i programmi pubblici di edilizia residenziale, di cui al presente titolo, prevedono: la costruzione di alloggi destinati alla generalità dei lavoratori, la costruzione di case-albergo per studenti, lavoratori, lavoratori immigrati e persone anziane, nonché di alloggi destinati ai cittadini più bisognosi Si fa altresì presente che dapprima l'articolo 1 del DPR 30 dicembre 1972, n. 1035, e successivamente l'articolo 1 della legge n. 560 del 1993, hanno individuato i soggetti legittimati a realizzare gli alloggi in attuazione di detti programmi ...*" (v. Risoluzione 16 novembre 2007, n. 333/E).

Per quanto concerne l'individuazione dei soggetti deputati all'attuazione dei programmi di cui al Titolo IV della legge n. 865 del 1971 la Corte di Cassazione ha precisato che si tratta degli "*... istituti autonomi, cooperative edilizie, società con prevalente partecipazione statale ...*" (v. *ex plurimis* Cassazione civile 24 maggio 2005, n. 10950, Cassazione civile, sez. I, 18 febbraio 1999, n. 1341).

Inoltre la Corte di Cassazione ha negato il “... *trattamento agevolato ... per le cessioni che si ricolleghino a programmi edificatori privati, o comunque riferibili ad enti diversi da quelli menzionati...*”, precisando, altresì, che le società operanti nel settore dell’edilizia abitativa “... *godono della tassazione di favore esclusivamente per gli atti riconducibili ai progetti di edilizia pubblica di cui alla legge n. 865 del 1971*” (v. Cassazione civile, sez. I, 5 giugno 1997, n. 5023).

In conclusione, la disposizione di cui all’articolo 32, comma 2, del DPR n. 601 del 1973 si applica nell’ipotesi in cui venga data attuazione ad un programma pubblico di edilizia residenziale di cui al Titolo IV della legge n. 865 del 1971, il quale deve rispettare i tassativi requisiti – sia soggettivi che oggettivi – indicati dalla richiamata normativa di settore.

Nel caso in esame gli acquisti effettuati da ALFA non sono attuativi del predetto programma pubblico di edilizia residenziale e, quindi, a tali trasferimenti non si applica la normativa di favore di cui all’articolo 32, comma 2, del DPR n. 601 del 1973.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.