

Risposta n. 341/2021

OGGETTO: Applicazione del trattamento agevolativo recato dall'articolo 20, comma 2, della legge 28 gennaio 1977, n. 10 ad un accordo transattivo per la cessione bonaria di immobili a definizione di procedura espropriativa

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il notaio istante, incaricato di stipulare il relativo atto, fa presente che il Comune di ALFA e il Comune di BETA intendono perfezionare il trasferimento di un compendio immobiliare sito nel Comune di ALFA, oggetto di contenzioso tra lo stesso Comune, detentore del compendio a seguito di una procedura espropriativa contestata, e quello di BETA, proprietario degli immobili.

Le cause, già pendenti presso il Tribunale di BETA, il TAR XXX e la Corte d'appello di BETA, sono state definite dai predetti enti con un accordo transattivo, in forza del quale il Comune di BETA deve trasferire i beni al Comune di ALFA dietro pagamento della somma di euro 252.193,89.

Il valore degli immobili da trasferire è stato quantificato dall'Agenzia del Territorio di BETA, in data 25 marzo 2015, in 524.175,00 euro e le parti hanno concordemente pattuito che lo stesso venga imputato, quanto a euro 271.981,11 ai

lavori eseguiti dal Comune di ALFA (parziale trasformazione del bene) e quanto ad euro 252.193,89 alla somma da pagare, quale corrispettivo, per il trasferimento del bene e per la definizione in via transattiva di tutte le controversie pendenti (non solo quelle relative al trasferimento della proprietà del bene ma anche quelle relative alle reciproche richieste di indennità e quelle di natura risarcitoria).

La procedura espropriativa in favore del Comune di ALFA è iniziata nel 1978 con decreto di occupazione degli immobili di proprietà del Comune di BETA *"ai fini della realizzazione del progetto di sistemazione dell'area circostante la Chiesa di Sant'Efisio a zona verde e parcheggi"*.

L'atto rubricato come *"Accordo transattivo per la cessione bonaria di immobili a definizione di procedura espropriativa"* prevede il trasferimento di un'unità immobiliare a uso commerciale, di un appezzamento di terreno, quale pertinenza del sopradescritto fabbricato e di un altro appezzamento di terreno, che forma un unico corpo.

Tanto premesso, il notaio interpellante chiede se all'atto descritto sia applicabile il trattamento agevolativo recato dall'articolo 20, comma 2, della legge 28 gennaio 1977, n. 10.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene applicabili le agevolazioni recate dall'articolo 20, comma 2, della legge n. 10 del 1977, come modificata dall'articolo 1, comma 88, della legge n. 205 del 2017.

Al riguardo, fa presente che, secondo lo Studio n. 13-2018/T del Consiglio Nazionale del Notariato, il trattamento tributario agevolato previsto dall'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973 trova applicazione non solo alle convenzioni e agli atti d'obbligo previsti dalla legge Bucalossi ma anche a tutti gli atti posti in essere in esecuzione degli stessi e afferisce ad un ambito applicativo più ampio rispetto al

raggio d'azione della medesima legge n. 10 del 1977 (che, come noto, è la legge sulla edificabilità dei suoli); si ritengono, infatti, agevolati indistintamente tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio (sia pure recepiti in accordi o convenzioni con enti pubblici). Inoltre, la latitudine della rilevata ampiezza della definizione normativa deriva dalla circostanza secondo la quale la novella non si è limitata a definire una categoria di atti soggetti al regime agevolato (come pure da parte dell'Amministrazione finanziaria era stato fatto in alcuni precedenti documenti di prassi) né gli atti meritevoli del regime agevolato sono stati qualificati tali solo se espressamente posti in essere in presenza di una pregressa e formale convenzione di lottizzazione.

L'adozione di un'espressione così ampia, come quella cui è ricorso il legislatore, a parere dell'istante, rende possibile accedere al regime *de quo* piuttosto tenendo conto della funzione dell'atto posto in essere (che deve essere finalizzato a prevedere e disciplinare un'attività destinata a incidere sul territorio, attraverso la sua trasformazione in altra entità urbanistica e/o edilizia) che non della mera procedura formale in cui l'atto stesso si iscriva, sganciandolo così da eventuali requisiti (afferenti a particolari forme, tempi, modalità di adozione di eventuali provvedimenti della P.A., anteriori, coevi o postumi rispetto all'atto stipulando, natura particolare dell'intervento urbanistico di trasformazione, ecc.), non richiesti dal legislatore. Lo Studio evidenzia, inoltre, che, per quanto la norma agevolativa richieda che gli atti preordinati alla trasformazione del territorio siano posti in essere mediante accordi e/o convenzioni intercorse tra privati ed enti pubblici, non sembra sostenibile *"in base a una interpretazione costituzionalmente orientata, che possano ritenersi esclusi gli accordi intercorsi tra soggetti pubblici: probabilmente la novella ha voluto solo disciplinare le fattispecie che si perfezionano secondo l'id quod plerumque accidit, senza dover legittimarne una lettura ingiustificatamente selettiva"*.

L'interpellante evidenzia, infine, che un analogo trasferimento a titolo oneroso se posto in essere in favore di un Ente del Terzo Settore, ai sensi dell'articolo 82 del

decreto legislativo n. 117 del 2017, sarebbe soggetto a imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale. Quest'ultima norma pone un problema di coordinamento con l'articolo 3, commi 1 e 2, del testo unico sulle successioni e donazioni, che contempla analoghe agevolazioni e ai sensi dei quali: *"Non sono soggetti all'imposta i trasferimenti a favore dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni, né quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)"*.

Sulla base di quanto esposto, l'interpellante ritiene che l'atto di trasferimento in esame debba essere tassato con imposta di registro in misura fissa e con l'esenzione dalle imposte ipotecaria, catastale e dall'imposta di bollo.

Per l'ipotesi in cui l'Agenzia dovesse, invece, ritenere l'atto soggetto a imposta di registro in misura proporzionale, l'interpellante ritiene che la base imponibile, ai fini delle imposte di registro, sia determinabile in euro 252.193,89, pari alla somma da pagare a titolo di corrispettivo dal Comune di ALFA e non in 524.175,00 euro, pari al valore dell'immobile quantificato dall'Agenzia del territorio di BETA, che viene imputato per 271,981,11 euro ai lavori eseguiti per la trasformazione del bene dal Comune di ALFA. Ciò in applicazione dell'articolo 44, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si osserva che, ai sensi del comma 2 all'articolo 20 della legge 28 gennaio 1977, n. 10 (introdotto dall'articolo 1, comma 88, della legge 27 dicembre 2017, n. 205), il trattamento tributario di cui al primo comma dello stesso articolo 20 (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali *ex* art. 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973) *«si applica anche a tutti gli atti*

preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici, nonché a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi».

Tale formulazione della disposizione di cui all'articolo 20 amplia la portata applicativa della previsione agevolativa, in quanto la stessa viene di fatto estesa ad atti, compresi quelli attuativi, in precedenza non agevolati, purché gli stessi siano, comunque, finalizzati alla «*trasformazione del territorio*» e siano posti in essere sulla base di «*accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici*».

Con la risoluzione n. 80/E del 2018 sono stati forniti chiarimenti interpretativi in ordine alla disposizione introdotta dall'articolo 1, comma 88, della legge n. 205 del 2017, precisando che la stessa deve essere comunque coordinata con il contesto normativo alla quale la medesima si riferisce (ovvero con la legge n. 10 del 1977, cd. "Legge Bucalossi"), per cui il regime agevolativo previsto da tale disposizione non potrebbe di conseguenza essere esteso ad atti che, sebbene genericamente preordinati alla trasformazione del territorio, non abbiano quale oggetto interventi edilizi riconducibili a quelli previsti dalla citata legge n. 10 del 1977; in tale sede, è stato peraltro precisato che rientrano, fra gli altri, nell'ambito di tale legge le cessioni di aree per la realizzazione delle opere di urbanizzazione connesse all'intervento edilizio e gli atti finalizzati alla redistribuzione di aree fra colottizzanti, sulla base anche delle istruzioni fornite con la Risoluzione n. 56/E del 1° giugno 2015.

Nel caso rappresentato, occorre rilevare che il riferimento contenuto nella novella agli «*accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici*» induce a ritenere che gli atti "*agevolati*" di cui al comma 88, presuppongono, quale elemento essenziale della fattispecie agevolativa, l'esistenza di un accordo o convenzione, da stipularsi tra privato ed ente pubblico.

La stipula di un accordo o di una convenzione attiene, tuttavia, alla fase di regolamentazione del rapporto tra il soggetto pubblico ed il soggetto privato delle modalità, contenuti di attività e procedure finalizzate alla 'trasformazione' del

territorio, che può riguardare, tra l'altro, le modalità di realizzazione delle opere di urbanizzazione (che ad es. possono, sulla base di quanto previsto in convenzione, essere realizzate dal privato a scomputo della quota dovuta per gli oneri di urbanizzazione) ovvero le caratteristiche degli immobili da realizzare, ed i criteri di fissazione dei prezzi di cessione degli stessi, nel rispetto della disciplina recata dalla legge n. 10 del 1977 e del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (cd. Testo unico edilizia).

Nel caso di specie, in base a quanto rappresentato, non si ritiene che possa rientrare nella categoria sopra definita di accordo o convenzione tra le parti l'atto descritto nella fattispecie in esame, che, configurandosi in un accordo per il trasferimento della proprietà del compendio descritto, non realizza direttamente ed immediatamente la funzione di trasformazione del territorio.

In base agli elementi deducibili dall'istanza, l'atto in esame, più che concretizzare un accordo od una convenzione nel senso delineato, si sostanzia in un atto di natura transattiva volto a "regolarizzare" l'occupazione dell'area da parte del Comune di ALFA, a seguito della mancata definizione del procedimento espropriativo. Il perfezionamento dell'atto negoziale in esame, pertanto, appare rivolto alla definitiva acquisizione dell'area detenuta dal Comune di ALFA, sulla quale quest'ultimo Ente ha già realizzato interventi di parziale trasformazione del compendio immobiliare.

In assenza di accordi o convenzioni come sopra individuate, inoltre, l'atto in commento non può essere, nemmeno, considerato attuativo degli stessi accordi o convenzioni, ai fini agevolativi in parola.

Alla luce delle suddette considerazioni, in mancanza delle condizioni sopra rappresentate, si ritiene che per l'atto in argomento non si possa accedere all'agevolazione prevista dall'art. 20 della legge n. 10 del 1977. Torna in tale ipotesi, pertanto, applicabile l'ordinario regime impositivo previsto ai fini dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale.

Per quanto concerne la definizione della base imponibile, ai fini dell'imposta di registro, si concorda con la soluzione proposta dall'istante secondo cui la stessa è data

dal corrispettivo, ovvero dal prezzo, ricavabile, nel caso di specie, dalla differenza tra il valore dell'immobile quantificato dall'Agenzia del Territorio e il valore delle opere già realizzate dall'Ente acquirente, sempre che quest'ultimo sia oggettivamente comprovabile.

Come rappresentato nell'istanza, infatti, ai sensi dell'articolo 44, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986 *«per l'espropriazione per pubblica utilità e per ogni altro atto della pubblica autorità traslativo o costitutivo della proprietà di beni mobili o immobili o di aziende e di diritti reali sugli stessi la base imponibile è costituita dall'ammontare definitivo dell'indennizzo. In caso di trasferimento volontario all'espropriante nell'ambito della procedura espropriativa la base imponibile è costituita dal prezzo»*.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)