

## IMPOSTE INDIRETTE

---

### ***Cessioni di aree a Comuni: l'Agenzia conferma l'agevolazione in tema di imposta di registro***

di Luca Caramaschi

La questione della cessione di aree edificabili eseguite a favore dei **Comuni** a **scomputo** degli oneri di **urbanizzazione** è un tema che a seguito della "riforma" introdotta con decorrenza 1° gennaio 2014 dal decreto legislativo n.23 del 14 marzo 2011 ha destato più di una **perplexità** applicativa.

In particolare il comma 4 dell'articolo 10 del citato decreto ha previsto – ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro - la **soppressione**, di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, con riferimento agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili **a titolo oneroso**.

Come **chiarito** dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare esplicativa n.2/E del 21 febbraio 2014](#) la **formulazione** della norma è così **ampia** da comprendere 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. 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.

In tale scenario un **Comune** ha chiesto all'amministrazione finanziaria di esprimere un **parere** in merito alla fattispecie sopra descritta con riferimento alla disciplina applicabile ai fini delle imposte di **registro, ipotecaria e catastale**. E l'Agenzia delle entrate ha risposto con la recente [risoluzione n.68/E del 3 luglio 2014](#).

Il tema verte sulla **concreta** applicazione della disposizione **agevolativa** contenuta nell'art.32 del D.P.R. n.601/73 che 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. Nel citato documento di prassi l'Agenzia osserva che con la già citata C.M. n.2/E/2014 è stato chiarito, tra l'altro, che "le agevolazioni previste dall'articolo 32 del DPR 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”.*

Posto, quindi, che le richiamate agevolazioni **restano applicabili** agli atti stipulati a partire dal 1° gennaio 2014 **qualora** posti in essere a titolo **gratuito**, si tratta di verificare se in relazione alla operazione di cessione di aree edificabili a favore dei **Comuni** a **scomputo** degli oneri di **urbanizzazione** sia possibile affermarne con assoluta certezza la loro “**gratuità**” o se al contrario, le caratteristiche dell'operazione possono far emergere **elementi di “onerosità”** intesa in termini di sinallagmaticità.

Con la richiamata R.M. n.68/E/14 l'Agenzia **risolve** la questione senza particolari approfondimenti, affermando che “*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 della aree necessarie alle opere di urbanizzazione continuano, dunque, ad applicarsi le previsioni recate dall'articolo 32 del DPR 29 settembre 1973, n. 601*”.

In relazione a tale questione, tuttavia, era forse **opportuno** spendere qualche **considerazione in più** atteso che in relazione al tema specifico era di recente intervenuto il Consiglio Nazionale del Notariato con lo [studio n.248-2014/T](#) del 03.04.2014, fornendo un **dettagliato** inquadramento **giuridico** della fattispecie in commento.

Le considerazioni salienti espresse nel predetto Studio (già oggetto di un [precedente contributo](#)) possono essere così sintetizzate:

- è possibile operare una prima **distinzione** tra **fattispecie** traslative di aree a fronte delle quali si profila un sicuro **sacrificio patrimoniale** a carico dell'amministrazione comunale (e che immediatamente sono attratte nell'alveo applicativo delle imposte proporzionali ordinarie di registro, ipotecaria e catastale) e **fattispecie** ove, al contrario, **manca** tale sacrificio;
- in tale seconda categoria le fattispecie traslative, a loro volta, vanno **ulteriormente qualificate** come fattispecie - per così dire - “**formalmente**” gratuite (in cui manca l'obbligo del pagamento di un corrispettivo monetario a carico dell'amministrazione cessionaria) e fattispecie “**essenzialmente**” gratuite (ove vi può essere un

**intento liberale** e, in senso lato, accrescitivo in capo al cedente);

- la fattispecie rappresentata dalla cessione di aree ai Comuni a scomputo degli oneri di urbanizzazione è quindi da qualificarsi tra quelle “formalmente” gratuite in quanto pur comportando il **soddisfacimento** di un interesse di tipo economico consentendo al cedente di **scomputare** gli oneri di urbanizzazione, **non può** essere considerata a titolo oneroso, per la semplice ragione per cui il Comune **non esegue** alcuna prestazione suscettibile di valutazione economica, tanto meno posta su di un piano di **sinallagmaticità-corrispettività** con la cessione. Ciò che rileva, nella sostanza, è l'assenza di una controprestazione suscettibile di valutazione economica a carico del Comune cessionario.