

## Segnalazioni Novità Normative

### **IL “RIPRISTINO” DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI IN MATERIA DI EDILIZIA ECONOMICA E POPOLARE E DI TRASFERIMENTI DI IMMOBILI PUBBLICI CONTENUTO NEL D.L. 12 SETTEMBRE 2014, N. 133 CONVERTITO IN LEGGE 11 NOVEMBRE 2014, N. 164**

Con tecnica additiva (cui peraltro aveva già fatto ricorso di recente con riferimento ad altre materie <sup>(1)</sup>), il legislatore, in sede di conversione del d.l. 12 settembre 2014 n.133 <sup>(2)</sup> con legge 11 novembre 2014, n. 164, pubblicata sulla G.U. 11 novembre 2014 n. 262 suppl .ord. n. 85 (e riportata in questo stesso *CNN Notizie*), sottrae altro spazio all'alveo applicativo della norma soppressiva di esenzioni ed agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, di cui al quarto comma art. 10 del d.lgs. n. 23/2011.

Come si ricorderà, in sede interpretativa della novella, l'Amministrazione Finanziaria nel contesto della circolare n. 2E del 21 febbraio 2014 ha precisato che la dizione usata 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, allegato al TUR (n.r. D.P.R. n. 131/86) .... non trovando più applicazione quelle previsioni normative che stabiliscono misure agevolate dell'imposta di registro intese quali riduzioni di aliquote, imposte fisse o esenzioni dall'imposta"*.

Di guisa che nelle note esplicative della medesima circolare, al § 8, si evidenziava che le previsioni agevolative stabilite dall'art. 32 del D.P.R. n. 601/73 (misura fissa dell'imposta di registro ed esenzione da imposte ipotecaria e catastale per una serie di atti attinenti all'edilizia economica e popolare) non trovavano più applicazione con riferimento agli atti riconducibili nell'ambito dell'articolo 1 della Tariffa allegata al TUR. Pertanto - con esclusione delle cessioni a titolo gratuito di aree a favore dei Comuni o loro consorzi <sup>(3)</sup> - in relazione agli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste dal Titolo III della legge n. 865/71, per gli atti di concessione del diritto di superficie sulle aree stesse nonché per atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV della citate legge n.865 - laddove stipulati a titolo oneroso - si reputava ormai soppresso il regime fiscale agevolato.

Per effetto di quanto disposto ora dal comma 4-ter dell'art. 20 del d.l. 133/2014 come convertito <sup>(4)</sup>, invece, si intendono “ripristinati” a partire dal 12 novembre 2014 (giorno di entrata in vigore della legge di conversione) i regimi fiscali di favore con riferimento ai suddetti atti e contratti ancorché stipulati (com'è nella regola) a titolo oneroso.

Da rilevare che la formulazione letterale della novella è nel senso che il ripristino delle agevolazioni ed esenzioni tributarie si intende operato con riferimento "agli atti di cui ai commi 1 e 2" (intendi: *dell'art. 10 d.lgs. 23/2011, e quindi in buona sostanza agli atti traslativi e/o costitutivi di diritti reali immobiliari a titolo oneroso*) aventi ad oggetto - precisa la novella - **"immobili pubblici"** interessati da operazioni di permuta e dalle procedure di cui alle leggi speciali ivi meglio

indicate (in materia di cartolarizzazione, di dismissione di beni pubblici e di valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico <sup>(5)</sup>) e - si aggiunge - "all'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 601" .

Pertanto, anche con riguardo alla ripristinata agevolazione di cui all'art. 32 del D.P.R. n. 601/73, si potrebbe essere indotti a ritenere che essa riguardi solo atti e contratti aventi ad oggetto "immobili pubblici".

Senonché c'è da rilevare che di per sé gli immobili rientranti nel perimetro disegnato dall'art. 32 citato e dalla normativa di riferimento che lo stesso richiama - di regola - non vengono definiti formalmente "pubblici", né ciò è necessario che sia affinché la norma ricordata possa trovare applicazione. Si tratta più precisamente di aree utilizzabili a scopi produttivi (alienate dai Comuni ai sensi dell'art. 27 della legge n. 865/71) o di aree da questi concesse in diritto di superficie o cedute in proprietà per la costruzione di case di tipo economico e popolare e dei relativi servizi urbani e sociali (ai sensi dell'art. 35 della citata ultima legge), oppure di immobili realizzati e trasferiti ai fini dell'attuazione di programmi **pubblici** di edilizia residenziale di cui al titolo IV della legge n. 865/71, titolo che a sua volta racchiude un'articolata e variegata disciplina delle modalità in cui si possono atteggiare i suddetti programmi <sup>(6)</sup>, in linea di massima finalizzati alla costruzione (o alla ristrutturazione) di alloggi destinati a soddisfare i bisogni di classi sociali particolarmente disagiate in riferimento al bene primario della propria abitazione o comunque finalizzati a favorire direttamente o indirettamente (anche attraverso finanziamenti o erogazione di contributi) la soddisfazione di tali bisogni.

Ora è legittimo pensare che, proprio in considerazione della rilevanza pubblicistica in senso lato di tutte le operazioni e gli interventi connessi con la vasta area in cui si articola l'edilizia residenziale pubblica, gli atti e i contratti ad essa afferenti - laddove ne ricorrano i presupposti soggettivi ed oggettivi <sup>(7)</sup> - possano essere "coperti" dal regime fiscale agevolato di cui all'art. 32 ripristinato dalla novella al vaglio e che l'espressione "immobili pubblici" possa essere qualificata come una sorta di *sineddoche*, volendosi alludere all'ambito in riferimento al quale gli atti e i contratti sono agevolabili a tenore della ripetuta norma e alle finalità (di colorazione pubblica in senso ampio) dagli stessi perseguiti. Di guisa che gli stessi atti di assegnazione di immobili realizzati nell'ambito di programmi di edilizia residenziale pubblica non dovrebbero sottrarsi al regime fiscale agevolativo in quanto il trasferimento di siffatti immobili ai soggetti destinatari finali soddisfa le finalità sociali per la cui realizzazione risultano concepiti i detti programmi, dovendosi ritenere che si verifichi attuazione di un programma pubblico di edilizia residenziale laddove, direttamente o indirettamente, risulti comunque realizzata la finalità da questo perseguita <sup>(8)</sup>.

D'altra parte - in una lettura più "liberale" e teleologica della novella recata dal comma 4-ter qui in commento e sia pure con il beneficio del dubbio - si potrebbe ritenere che la proposizione principale della formula adoperata dal legislatore <sup>(9)</sup> - laddove si ritiene esclusa la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni tributarie - sia riconducibile *tout court* agli atti "di cui ... all'art. 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 601".

Il che consentirebbe a piè pari di aggirare la questione della natura "pubblica" (o pubblicistica) degli immobili oggetto degli atti e contratti stipulandi nell'ottica della normativa fiscale di favore in oggetto.

Argomento in tal senso si potrebbe ricavare anche dall'esame degli atti parlamentari (A.C. 2629-AR) elaborati in fase di approvazione del d.l. n. 133/2014 in vista della sua conversione in legge <sup>(10)</sup> dove - in commento alla novella di cui al ripetuto comma 4-ter - vengono distintamente indicati le operazioni di permuta e di dismissioni del patrimonio immobiliare pubblico, da un lato e gli atti e contratti previsti dal cit. art. 32, dall'altro, specificando quanto a questi ultimi - senza ulteriori distinzioni - che si intendono ripristinate le agevolazioni *"per i trasferimenti di proprietà per edilizia residenziale pubblica, per la concessione del diritto di superficie sulle aree stesse e per la cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni."*

In ogni caso l'incertezza interpretativa generata dalla disposizione rende opportuno un tempestivo intervento dell'Agenzia delle Entrate.

*Adriano Pischetola*

- 
- 1)** E segnatamente:
    - a) in materia di atti, transazioni ed operazioni finanziarie relativi ai terreni, ai fabbricati e alle aree fabbricabili necessari all'*Organizzatore* (i.e. la società «Expo 2015 S.p.A.») e al *Proprietario* (i.e. la Società «AREXPO S.p.A.») per la realizzazione dell'Expo Milano 2015;
    - b) in materia di trasferimenti a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, nonché in materia di operazioni fondiari operate attraverso l'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA);
    - c) infine in materia di sentenze, ordinanze e decreti di restituzione delle terre a comuni o associazioni agrarie, scioglimenti di promiscuità tra i detti enti, liquidazioni di usi civici, legittimazioni ed assegnazioni di terre e atti dei procedimenti previsti dalla L. 16 giugno 1927, n. 1766, e relativo regolamento di esecuzione.
  - 2)** Recante misure urgenti per l'apertura dei cantieri, la realizzazione delle opere pubbliche, la digitalizzazione del Paese, la semplificazione burocratica, l'emergenza del dissesto idrogeologico e per la ripresa delle attività produttive.
  - 3)** Sul che v. Studio CNN 248-2014/T in CNN Notizie del 6 maggio 2014 e Risoluzione A.E. n. 68E del 3 luglio 2014.
  - 4)** Che recita testualmente: "Al comma 4 dell'articolo 10 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e successive modificazioni, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «È altresì esclusa la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni tributarie riferite agli atti di cui ai commi 1 e 2 aventi ad oggetto immobili pubblici interessati da operazioni di permuta, dalle procedure di cui agli articoli 2, 3, 3-ter e 4 del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, e successive modificazioni, all'articolo 11-quinquies del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e successive modificazioni, e agli articoli 33 e 33-bis del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e successive modificazioni, e all'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601».
  - 5)** Si tratterebbe quindi delle procedure di:
    - a) cartolarizzazione degli immobili detti (ivi compreso il conferimento a fondi comuni di investimento immobiliare) - ai sensi del d.l.n.351/2001 convertito in legge n. 410/2001 e s.m.;
    - b) dismissioni di beni pubblici - ai sensi dell' art. 11-quinquies del d.l. 30 settembre 2005 convertito in legge 2 dicembre 2005 n.248 e s.m.;
    - c) valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico - ai sensi degli artt. 33 e 33-bis del d.l. 6 luglio 2011 n.98 convertito in legge 15 luglio 2011 n.111 e s.m..
  - 6)** V. soprattutto artt 48 - 49 - 55 - 66 della legge n. 865/71
  - 7)** Sul punto si rinvia a Studio CNN n. 7/2005/T approvato il 4 febbraio 2005; Studio CNN n. 195-2006/T approvato il 26 gennaio 2007 consultabili sulla Banca dati Angelo Gallizia.
  - 8)** Cfr. *Studio CNN n. 575 bis del 12.3.1997* (estensori GIUNCHI, BELLINI), in Banca dati notarile "Non sembra dubitabile che il trasferimento dell'alloggio al soggetto destinatario individuato dalla legge costituisca un atto attuativo del piano di edilizia residenziale pubblica; di più: ne costituisce l'atto principe, realizzando lo scopo della norma che tende proprio a far acquisire l'abitazione a determinati soggetti"; ed altresì nello studio CNN n. 308-bis del 12 luglio 1995 (estensori GIUNCHI, DE ROSA), *Tassazione di atti di alienazione di cui alla L. 24/12/1993, N. 560* in Banca dati notarile, si ricorda - a proposito dell'applicazione della norma agevolativa ex art. 32 D.P.R. n. 601/73 - come essa "è stata ... estesa dalla giurisprudenza civile e fiscale anche ai trasferimenti degli alloggi, in quanto considerati attuativi del piano di edilizia residenziale pubblica."
  - 9)** Di sicuro non di chiara ed univoca intellegibilità.
  - 10)** E segnatamente dal Dossier n° 220/3 - Elementi per l'esame in Assemblea - 27 ottobre 2014.