

CIRCOLARE 21 giugno 2012 n. 27/E

OGGETTO: *Risposte a quesiti in materia di imposta di registro- Testo unico dell'imposta di registro, approvato con Decreto del presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131*

(...)

3. CESSIONE DI AREA GRAVATA DA VINCOLO DI INEDIFICABILITA' ASSOLUTA ALLA QUALE RISULTA CONNESSO UN DIRITTO DI CUBATURA

3.1 Cessione di area gravata da vincolo di inedificabilità assoluta, in relazione alla quale sarà concesso da un Comune un diritto di cubatura su area ubicata in altri comprensori urbani.

D: Si chiedono chiarimenti in ordine al trattamento fiscale applicabile ad un atto pubblico avente ad oggetto il trasferimento tra società di capitali di un'area gravata da vincolo di inedificabilità assoluta, che l'acquirente trasferirà successivamente al Comune a fronte del riconoscimento, da parte del comune stesso, di un diritto di cubatura di valore corrispondente all'area ceduta, collocato su un'area ubicata in altro comprensorio urbano.

R: L'articolo 36, comma 2, del DL 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, dispone che, ai fini dell'applicazione, tra l'altro, dell'IVA, dell'imposta di registro e delle imposte sui redditi *"...un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo"*.

L'articolo 2, terzo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, nell'elencare le operazioni non considerate cessioni di beni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto (per mancanza del presupposto oggettivo), individua, alla lettera c), *"le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria a norma delle vigenti disposizioni"*.

Sulla base del combinato disposto delle norme citate, l'imponibilità ai fini IVA è collegata alla destinazione edificatoria che il terreno possiede al momento della cessione.

Ai fini della determinazione del trattamento fiscale applicabile all'atto di trasferimento in esame, occorre tener conto del fatto che l'atto di cessione tra le due società non ha ad oggetto esclusivamente l'area gravata da vincolo di inedificabilità ma, altresì,

l'aspettativa connessa alla futura "*compensazione edificatoria*", in virtù della quale la società proprietaria, a fronte della successiva cessione dell'area non edificabile – in favore del comune – riceverà da quest'ultimo una cubatura di valore corrispondente, collocata su un'area ubicata in altri comprensori urbani.

Pertanto, nell'ipotesi in cui il contratto di compravendita consenta di distinguere la parte di corrispettivo ascrivibile alla cessione del terreno non suscettibile di utilizzazione edificatoria dalla parte riconducibile alla cessione della futura cubatura nella nuova localizzazione, si ritiene applicabile il seguente trattamento tributario.

La parte di corrispettivo ascrivibile alla cessione di terreni non edificabile va assoggettata ad imposta di registro nella misura proporzionale dell'8 per cento, come previsto dall'articolo 1, comma 1, della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, mentre il residuo importo del corrispettivo, riconducibile alla cessione dei diritti edificatori nella nuova localizzazione, rientra, in base all'articolo 2 del DPR n. 633 del 1972, nel campo di applicazione dell'IVA e sconta, pertanto, l'imposta con applicazione dell'aliquota ordinaria del 21 per cento.

Laddove le parti, invece, non operino alcuna distinzione nell'ambito del corrispettivo dovuto, l'intera operazione deve essere assoggettata ad imposta di registro nella misura ordinaria dell'8 per cento, come previsto dal citato articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR.