

■ Segnalazione Novità Prassi Interpretative

Imposta di registro. Divisione di beni condominiali

Agenzia delle Entrate,

Risoluzione 16 novembre 2007, n. 334/E

OGGETTO: Istanza di interpello n. ... - Divisione di beni condominiali - Imposta di registro

Con istanza di interpello n. ..., concernente il trattamento tributario di un atto di ricognizione di parti comuni e divisione consensuale parziaria, é stato esposto il seguente

QUESITO

Il Notaio istante, Dott. Alfa, quale incaricato della stipula del relativo atto, fa presente che i condomini di un fabbricato vogliono attribuire in proprietà esclusiva a ciascuno di essi, a tacitazione dei diritti di spettanza sulle parti condominiali ed escluso ogni conguaglio fra i condividenti, alcuni beni costituenti parti comuni dell'immobile condominiale, in particolare i posti auto coperti ed un'area scoperta.

L'istante chiede di conoscere il trattamento fiscale da riservare al citato atto di divisione consensuale parziaria.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

A parere dell'interpellante, l'atto in argomento presenta mera natura divisionale, con esclusione di ogni intento traslativo, ed è assoggettabile ad imposta di registro nella misura dell'1%, ai sensi dell'articolo 3 della Tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR).

Parere dell'Agenzia delle Entrate

La fattispecie rappresentata con l'interpello in esame riguarda il trattamento da riservare ai fini dell'imposta di registro alla divisione di una comunione di beni tra condomini effettuata a tacitazione dei rispettivi diritti ed in assenza di corresponsione di conguaglio.

Atteso ciò, si fa presente che il legislatore fiscale tratta dell'istituto della divisione all'articolo 34 del TUR, il cui primo comma, tra l'altro, dispone che: *"La divisione, con la quale ad un condividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente..."*.

Ne consegue, quindi, che qualora al condividente sono assegnati beni per un valore complessivo non eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, la divisione in parola ha

natura meramente dichiarativa ed, in quanto tale, assoggettabile alla disposizione recata dall'articolo 3 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, in base al quale agli *"atti di natura dichiarativa relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura..."* si applica l'imposta proporzionale con aliquota dell' 1 per cento.

Per completezza, si rileva, altresì, che l'articolo 34 del TUR, al quarto comma, dispone che: *" ... le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in più titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte"* .

Ne consegue, quindi, che il legislatore fiscale ha inteso disciplinare, seppure indirettamente, anche l'ipotesi in cui le comunioni tra i medesimi soggetti trovano origine in titoli diversi (cd masse plurime).

In quest'ultimo caso l'atto di scioglimento della comunione non concretizza un'unica divisione, ma tante divisioni quanti sono i titoli costitutivi delle singole comunioni, ad eccezione del caso in cui l'ultimo acquisto di quote derivi da successione *'mortis causa'*.

Nel caso prospettato dall'istante, oggetto della divisione è costituito da beni che, in sostanza, fanno parte di un' unica comunione, individuata nelle parti comuni del condominio.

Al riguardo, si osserva che il condominio è disciplinato espressamente dal codice civile agli articoli 1117 e seguenti. Esso rappresenta un'ipotesi particolare di comunione, il cui titolo costitutivo è dato dalla proprietà comune di parti dell'edificio (ad esempio: suolo su cui sorge l'edificio; fondazioni, muri maestri; ecc.).

La giurisprudenza della Suprema Corte, a tal riguardo, ha precisato che il condominio si forma con la costruzione sul suolo comune o con il frazionamento da parte dell'unico proprietario pro indiviso di un edificio, i cui piani o porzioni di piano vengono attribuiti a due o più soggetti in proprietà esclusiva, convertendo l'intera proprietà in una pluralità di proprietà esclusive e di parti comuni indivise (si v. Cass. 78/4769).

La costituzione del condominio comporta il riconoscimento, a favore dei condomini, di una proprietà esclusiva individuale sui singoli piani, appartamenti, locali, ecc., ed una comproprietà sulle parti di interesse comune. Peraltro, in base al disposto dell'articolo 1119 del codice civile *"Le parti comuni dell'edificio non sono soggette a divisione, a meno che la divisione possa farsi senza rendere più incomodo l'uso della cosa a ciascun condomino"*.

Ne consegue, quindi, l'unicità della comunione riferita alle parti comuni dell'edificio, indipendentemente dai trasferimenti dei diritti che hanno interessato le parti in proprietà esclusiva.

Ciò posto, in base a quanto precede, si ritiene che il caso prospettato dall'istante rientri nell'ipotesi disciplinata dal primo comma dell'articolo 34 del TUR, in quanto, trattasi di comunione che trova origine in un unico titolo (costituzione del condominio).

Si precisa che la Corte di Cassazione, con sentenza n. 10857, del 17 dicembre 1994, ha affermato che *"...il negozio di divisione è un contratto mediante il quale, precipuamente, si*

scioglie la comunione attraverso la attribuzione di una porzione di beni comuni a ciascuno dei conviventi. La singola porzione di beni attribuita in luogo della quota, deve coincidere tendenzialmente con il valore della quota. Nel senso che il suo valore nei confronti delle singole porzioni di beni, attribuite agli altri conviventi, deve rimanere nello stesso rapporto che originariamente correva tra le quote...".

Pertanto, nel caso rappresentato con l'interpello in esame le assegnazioni ai conviventi possono essere considerate dichiarative per la parte in cui corrispondono esattamente alle quote di diritto spettanti a ciascun convivente sulla intera comunione.

In conclusione, considerando i beni oggetto della divisione rappresentata nell'interpello in trattazione come 'unica massa', trova applicazione l'imposta di registro con aliquota dell'1 per cento per la parte di valore dei beni assegnati corrispondente alla quota di diritto spettante ai conviventi sulla massa comune.

L'eventuale parte eccedente è considerata vendita e qualora l'assegnazione divisionale dei beni superi di una percentuale maggiore del cinque per cento il valore della quota di diritto, tale eccedenza è soggetta "... all'imposta con l'aliquota stabilita per i trasferimenti ..." (articolo 34, comma 2, TUR).

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale in data ..., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.

Con la risoluzione n. 334/E, l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad un'istanza di interpello, fornisce chiarimenti in ordine al trattamento fiscale, ai fini dell'imposta di registro, da riservare alla divisione di beni costituenti parti comuni di un immobile condominiale effettuata a tacitazione dei rispettivi diritti dei condomini ed in assenza di corresponsione di conguaglio.

Con riferimento al caso prospettato, l'Agenzia, muovendo dall'analisi delle disposizioni recate dall'art. 34 del D.P.R. n. 131/1986 – che disciplina l'istituto della divisione - e dalle norme di cui agli articoli 1117 e seguenti del Codice civile – che regolano l'istituto del condominio -, chiarisce che oggetto della divisione è rappresentato da beni che costituiscono un'unica massa divisionale, in quanto facenti parte di una comunione unica, e che, pertanto, la fattispecie di cui trattasi rientra nell'ipotesi regolamentata dall'art. 34, primo comma, del D.P.R. n. 131/1986.

Nella risoluzione, l'Agenzia precisa infatti che qualora nell'ambito della divisione di un'unica massa ai conviventi siano assegnati beni per un valore complessivo non eccedente a quello agli stessi spettante di diritto sulla massa comune, la divisione acquista natura meramente dichiarativa, con conseguente assoggettamento all'imposta proporzionale di registro con aliquota dell'1 per cento (ai sensi della disposizione di cui all'art. 3 della Tariffa, prima parte, allegata al predetto D.P.R. n. 131/1986); laddove, invece, tali assegnazioni ai

condividenti non corrispondano esattamente alle quote di diritto spettanti a ciascun dividente sull'intera comunione, la parte eccedente è da considerarsi vendita ed allorché tale eccedenza superi la percentuale del cinque per cento del valore della quota di diritto, la stessa sarà soggetta all'imposta con aliquota stabilita per i trasferimenti (art. 34, secondo comma, del D.P.R. n. 131/1986).

Ciò appurato, l'Agenzia delle Entrate, al fine delineare in modo esaustivo la fattispecie prospettata e di chiarirne il trattamento tributario, per completezza, ha evidenziato che non è individuabile un'ipotesi di masse plurime ex art. 34, ultimo comma, del D.P.R. n. 131/1986, dal momento che, nel caso sottoposto al suo esame, il titolo in cui trova origine la comunione deve necessariamente ritenersi unico. Al riguardo, infatti, nella risoluzione in commento, l'Agenzia, richiamando la giurisprudenza di legittimità sul punto, sottolinea che il condominio rappresenta un'ipotesi particolare di comunione; la quale, riferita alle sole parti comuni dell'edificio, è caratterizzata dall'unicità del titolo, dato proprio dalla costituzione della comproprietà sulle parti comuni. Ne consegue, dunque, la sussistenza di una sola massa da dividere e non già la presenza di una pluralità di masse, la divisione delle quali condurrebbe ad una più gravosa tassazione applicata atomisticamente alla divisione di ogni singolo bene.

Maria Concetta Cignarella