



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 07/08/2008 n. 350

Oggetto:

Interpello. - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. - IVA - Cessione di bene immobile a favore di un ente pubblico. - Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune di ... rappresenta che, volendo procedere alla riqualificazione di un'area denominata Alfa, ha approvato con deliberazione di Consiglio Comunale n...del ... 2002 il piano particolareggiato di iniziativa pubblica Alfa attuativo del Programma di riqualificazione urbana e di sviluppo sostenibile del territorio.

L'ente istante fa presente di aver sottoscritto, in data 8 aprile 2003, con la Regione Emilia Romagna e la societa' Beta, proprietaria dell'area oggetto di riqualificazione, un Accordo di Programma per dare compiuta esecuzione al suddetto piano particolareggiato e per definire le modalita' di attuazione degli interventi ammessi al finanziamento regionale.

Il Comune interpellante riferisce, inoltre, di aver successivamente stipulato, in data 18 luglio 2003, con la societa' Beta, apposita Convenzione che riprende e precisa le previsioni del suddetto Accordo di Programma.

L'ente istante fa presente, altresì, che, in forza delle previsioni contenute nell'Accordo di Programma e nella Convenzione, la societa' Beta dovra' provvedere alla "realizzazione e conseguente cessione gratuita al Comune di ... di una palazzina residenziale per complessivi 10 alloggi" con annessa area cortiliva di pertinenza e 15 posti auto riservati in fregio alla pubblica viabilita'.

Cio' posto, il Comune interpellante chiede di conoscere se alla cessione in argomento possa applicarsi, agli effetti dell'IVA, il regime di esenzione dall'imposta previsto dall'art. 10, n. 12) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune di ... ritiene che la cessione a suo favore da parte della societa' Beta della palazzina residenziale di 10 alloggi, dell'annessa area cortiliva e di 15 posti auto abbia carattere gratuito, in quanto dall'Accordo di Programma e dalla Convenzione emerge che non sussiste "alcuna previsione di natura sinallagmatica a carico" del medesimo ente istante.

Il Comune di ... e' dell'avviso, quindi, che l'operazione oggetto di interpello, non trovando "alcuna contropartita di natura contrattuale negli impegni assunti dal Comune in sede di Convenzione e di Accordo", non puo' che configurarsi come cessione gratuita in favore di un ente pubblico, rientrante, sotto il profilo fiscale, nel regime di esenzione dall'IVA previsto dall'art. 10, n. 12) del DPR n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'individuazione del trattamento fiscale da applicare all'operazione

oggetto di interpello richiede, preliminarmente, l'inquadramento della fattispecie e la ricostruzione, anche sotto il profilo amministrativo, del complessivo procedimento di riqualificazione urbana nell'ambito della quale la stessa operazione si inserisce.

Al riguardo, si fa presente che il Comune di ..., ai sensi della legge della Regione Emilia Romagna 3 luglio 1998, n. 19, recante "Norme in materia di riqualificazione urbana", ha definito, con deliberazione del Consiglio Comunale n... del ... 1999, gli ambiti del proprio territorio da sottoporre a riqualificazione urbana, tra cui l'area Alfa, di proprietà della società Beta.

Lo stesso Comune ha approvato nel novembre 2001 un nuovo Piano Regolatore Generale, destinando l'area in esame alla realizzazione di un piano particolareggiato di iniziativa pubblica da attuarsi mediante la predisposizione di specifiche previsioni nell'ambito del Programma di riqualificazione urbana e di sviluppo sostenibile del territorio.

Il medesimo ente istante ha ottenuto dalla Regione Emilia Romagna l'assegnazione, rispettivamente con deliberazioni di Giunta Regionale n... datata.. 2000 e n... del.. 2001, di due finanziamenti di importo pari a euro.. ciascuno (per complessivi euro..) per la riqualificazione dell'area Alfa.

Successivamente, il medesimo Comune, con deliberazione del Consiglio Comunale n... del.. 2002, ha approvato il Piano particolareggiato d'iniziativa pubblica per consentire l'attuazione degli interventi urbanizzativi ed edificatori relativi alla riqualificazione dell'area Alfa.

Al fine di approvare ed attuare il Programma di riqualificazione urbana e di definire le modalità di attuazione degli interventi ammessi al finanziamento regionale il Comune istante, la Regione Emilia Romagna e la società Beta hanno stipulato, in data.. 2003, ai sensi dell'art. 9 della legge regionale n. 19 del 1998, l'Accordo di Programma per l'attuazione del programma di riqualificazione urbana dell'area Alfa.

Lo stesso Comune di.., ha in seguito stipulato, in data.. 2003, con la società Beta, apposita Convenzione al fine di regolamentare la realizzazione degli interventi urbanizzativi ed edificatori previsti dal Piano Particolareggiato per la riqualificazione urbana dell'area in argomento.

L'Accordo di Programma e la Convenzione allegati all'istanza di interpello - dai quali emerge l'assetto dei rapporti intercorrenti tra il Comune istante e la società Beta - prevedono le attività che ciascuno dei soggetti sottoscrittori dovrà porre in essere per la realizzazione del progetto di riqualificazione.

La società Beta, in qualità di soggetto proprietario dell'area oggetto di riqualificazione ed attuatore del relativo Programma di riqualificazione urbana, effettuerà la demolizione dello stabilimento, la bonifica dei suoli inquinati e la "realizzazione di un insediamento misto residenziale, di servizio e terziario".

In particolare, relativamente all'insediamento residenziale il programma di riqualificazione prevede la realizzazione da parte della società Beta:

- a) di 10 alloggi di tipologia conforme all'Edilizia Residenziale Pubblica, per una superficie complessiva di mq. 800, da cedere "gratuitamente" all'Amministrazione Comunale;
- b) di 40 alloggi per giovani coppie, di cui 20 fruente del contributo regionale di euro ... sotto forma di buoni-casa (ciascuno di ...), e 20 da porre sul libero mercato, per una superficie indicativa di mq. 3.200;
- c) di 10 alloggi da porre sul libero mercato, per una superficie indicativa di mq. 800.

La Società Beta si impegna, fra l'altro:

- a realizzare le opere di urbanizzazione primaria e secondaria e "a cedere gratuitamente al Comune le aree" su cui tali opere sono realizzate a scapito degli oneri di urbanizzazione secondo le percentuali stabilite nella Convenzione;
- "a corrispondere al Comune, all'atto del rilascio della concessione edilizia ogni residuo onere afferente il rilascio delle concessioni medesime" non costituente oggetto di scapito;
- ad assegnare i 20 alloggi fruente del contributo regionale sotto forma di buoni-casa di cui al punto b) a giovani coppie selezionate dal Comune

attraverso apposito bando, cedendoli non a condizioni di libero mercato ma stabilendo un "costo medio di vendita" al metro quadro di superficie complessiva e applicando un prezzo di vendita calcolato moltiplicando il costo al metro quadro per la superficie complessiva dell'alloggio, al netto dell'importo del buono-casa.

Per quanto riguarda l'attivita' svolta dal Comune istante nell'ambito del Programma di riqualificazione, detto ente si impegna, in particolare, a:

- "approvare il programma di riqualificazione urbana";
- "riconoscere che il contributo regionale di ? ... verra' utilizzato per la concessione di n. 20 Buoni Casa, ciascuno di ? ... ad altrettante giovani coppie, individuate attraverso apposito bando";
- "rilasciare le concessioni edilizie" conformemente alle previsioni del Piano Regolatore Generale e del Programma di riqualificazione urbana;
- "redigere e pubblicare il bando per l'assegnazione degli alloggi convenzionati";
- "rilasciare garanzia, al soggetto attuatore, preventivamente alla erogazione dell'atto di vendita dell'alloggio, che l'assegnatario, previsto dal bando, ha diritto al buono casa";
- "monitorare e controllare le varie fasi di attuazione del programma".

Relativamente agli oneri di urbanizzazione previsti per il rilascio delle concessioni edilizie relative al Piano Particolareggiato risulta dalla Convenzione che, in via generale:

- le quote di oneri di urbanizzazione primaria sono dovuti dalla societa' Beta, per gli edifici a destinazione residenziale, nella misura del 19 per cento di quanto stabilito dalla tabelle parametriche vigenti mentre, per gli edifici a destinazione diversa da quella residenziale, nella misura del 14 per cento;
- le quote di oneri di urbanizzazione secondaria a carico della stessa societa' "saranno conteggiate e corrisposte in ragione di quanto stabilito dalla tabelle para-metriche all'atto del rilascio delle singole concessioni edilizie".

Per quanto attiene ai 20 alloggi da riservare a giovani coppie, ammessi al contributo regionale, di cui al precedente punto b), la Convenzione stabilisce che gli oneri di urbanizzazione primaria e secondaria saranno "contabilizzati in ragione del 60 % (sessanta per cento) della quota dovuta, come previsto per gli interventi di edilizia convenzionata-agevolata".

La stessa Convenzione prevede, inoltre, che, per quanto concerne, in particolare, la palazzina residenziale di n. 10 alloggi di cui al precedente punto a), "in quanto prevista in cessione gratuita al Comune di ...", la societa' Beta sara' esonerata dal versamento delle quote dovute per oneri di urbanizzazione primaria e secondaria.

La Convenzione dispone, infine, che gli "interventi in cui sono individuati i n. 20 alloggi riservati alle ?giovani coppie' assoggettate al contributo regionale (...) e l'edificio (...) da cedere gratuitamente al Comune di ..., sono esonerati dal versamento del contributo di Concessione edilizia commisurato al costo di costruzione".

Cio' posto, dall'esame delle disposizioni dell'Accordo di Programma e della Convenzione emerge che la cessione, in favore del Comune istante, della palazzina di n. 10 alloggi di edilizia residenziale pubblica, pur apparendo carente di una immediata e specifica controprestazione, trova giustificazione e assume carattere oneroso nell'ambito di un'operazione complessa rilevante economicamente, nella quale la stessa cessione, effettuata in esecuzione di un impegno a carico della societa' cedente, si inserisce in un rapporto giuridico che impone adempimenti e oneri per ciascuna delle parti interessate.

Pertanto, la cessione di cui trattasi non puo' configurarsi, sotto il profilo fiscale, quale cessione gratuita ai sensi dell'art. 2, secondo comma, n. 4), del DPR n. 633 del 1972 e, conseguentemente, alla stessa non e' applicabile il regime di esenzione dall'IVA previsto dal n. 12) dell'art. 10 del medesimo DPR n. 633 del 1972.

Le Direzioni regionali vigileranno affinche' le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.