



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 26/07/2001 n. 121

Oggetto:

IVA - Trattamento applicabile alla cessione in proprietà di aree già concesse in diritto di superficie ai sensi dell'articolo 31 della legge 23 dicembre 1998, n. 448.

Sintesi:

La risoluzione fornisce chiarimenti in ordine all'esclusione dall'IVA sulle operazioni di cessione in proprietà da parte dei comuni di aree già concesse in diritto di superficie ai sensi dell'articolo 31 della legge 23 dicembre 1998, n. 448.

Testo:

Con la nota che si riscontra la Direzione Regionale ha chiesto chiarimenti in merito al trattamento tributario, agli effetti dell'IVA, applicabile alla cessione di aree di cui all'oggetto, in considerazione della non univoca interpretazione a cui si presta la normativa vigente in materia, a seguito della complessa evoluzione legislativa verificatasi nel tempo.

Più precisamente, la Direzione Regionale ha fatto presente che codesto Comune ha deliberato la cessione in proprietà, ai sensi dell'articolo 31, commi 45 e seguenti, della legge 23 dicembre 1998, n. 448, delle aree precedentemente concesse in diritto di superficie in base a quanto disposto dall'articolo 35, quarto comma, della legge 22 ottobre 1971, n. 865; pertanto, la medesima amministrazione comunale, dovendo procedere alla stipula dell'atto di vendita, ha chiesto di conoscere se la trasformazione del diritto di superficie in diritto di proprietà debba o meno essere assoggettata all'IVA.

Al riguardo, si osserva quanto segue.

In materia di cessione di aree già concesse in diritto di superficie, l'articolo 31, comma 45, della citata legge n. 448 del 1998, stabilisce, tra l'altro, che: "I comuni possono cedere in proprietà le aree comprese nei piani approvati a norma della legge 18 aprile 1962, n. 167, ovvero delimitate ai sensi dell'articolo 51 della legge 22 ottobre 1971, n. 865, già concesse in diritto di superficie ai sensi dell'articolo 35, quarto comma, della medesima legge n. 865 del 1971...". Il successivo comma 46 prevede, inoltre, che "Le convenzioni stipulate ai sensi dell'articolo 35 della legge 22 ottobre 1971, n. 865, e successive modificazioni, e precedentemente alla data di entrata in vigore della legge 17 febbraio 1992, n. 179, per la cessione del diritto di proprietà, possono essere sostituite con la convenzione di cui all'articolo 8, commi primo, quarto e quinto, della legge 28 gennaio 1977, n. 10, ...".

Il trattamento fiscale delle cessioni in esame è stato disciplinato dall'articolo 3, comma 81 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, il quale prevedeva per tali atti la registrazione a tassa fissa.

Successivamente, l'articolo 3, comma 60, lettera e), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, nel sostituire il citato comma 81, ha confermato la registrazione a tassa fissa, con espresso riferimento agli atti e convenzioni di cui ai commi da 75 a 79 della predetta legge n. 549 del 1995; inoltre ha previsto che tali atti "... non si considerano, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, operazioni svolte nell'esercizio di attività commerciali".

Infine, l'articolo 31, comma 50 della citata legge n. 448 del 1998 ha abrogato i commi da 75 a 79 dell'articolo 3 della menzionata legge n. 549 del 1995.

A seguito di tale ultimo intervento legislativo è rimasto quindi in vigore il comma 81 del citato art. 3, che peraltro fa riferimento soltanto agli abrogati commi da 75 a 79.

Occorre quindi chiarire se il trattamento fiscale di cui al piu' volte citato art. 3, comma 81 della legge n. 549 del 1995 possa ritenersi applicabile agli atti e convenzioni di cui all'articolo 31 della legge n. 448 del 1998.

Al riguardo la scrivente, condividendo il parere formulato dalla Direzione Regionale, ritiene che le modifiche apportate nel piu' volte menzionato comma 81 dell'articolo 3 della legge n. 549 del 1995 non tolgano validita' sostanziale al contenuto della disposizione in esso contenuta.

Invero, il legislatore, in virtu' del citato comma 46 dell'articolo 31 della legge n. 448 del 1998 ha inteso semplicemente riformulare la precedente normativa, mantenendo tra l'altro il riferimento alla convenzione prevista dall'articolo 8 della citata legge n. 10 del 1977 (gia' presente nel comma 78-bis dell'articolo 3 della legge n. 549 del 1995, introdotto con l'articolo 3, comma 60, lettera b) della legge n. 662 del 1996 e successivamente abrogato, come detto, dal comma 50, dell'articolo 31 della legge n. 448 del 1998).

In conclusione, si ritiene di poter precisare, in via di interpretazione logico-sistematica, che la disposizione recata dal predetto comma 81 dell'articolo 3 della legge n. 549 del 1995, rimasta tuttora in vigore in quanto non esplicitamente abrogata, consente di riconoscere l'esclusione dall'IVA alle operazioni di cessione in proprieta' di aree gia' concesse in diritto superficie, effettuate ai sensi dell'articolo 31, commi 45 e seguenti della legge n. 448 del 1998.