



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 23/03/2007 n. 60

Oggetto:

Istanza d'interpello -Art. 11, Legge 27 Luglio 2000, n. 212

Sintesi:

La risoluzione fornisce chiarificazioni in merito al trattamento fiscale, ai fini dell'imposta di registro, di trasferimenti aventi ad oggetto terreni agricoli e boschivi con annessi ruderi di fabbricati ricompresi in aree boschive e forestali e/o in ambito di reperimento per parchi, riserve ed aree naturali protette di interesse locale. Viene inoltre precisato che, in base alla normativa vigente, il regime di favore dei beni paesaggistici e' quello stabilito dall'articolo 1, comma 4, della Tariffa, Parte Prima, del TUIR vigente, che prevede l'aliquota del 3 per cento.

Testo:

Con istanza di interpello, concernente il trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro di trasferimenti aventi ad oggetto terreni agricoli e boschivi con annessi ruderi di fabbricati ricompresi in aree boschive e forestali e/o in ambito di reperimento per parchi, riserve ed aree naturali protette di interesse locale, e' stato esposto il seguente

QUESITO

A seguito di asta pubblica svoltasi in data, nell'ambito di una procedura approvata dal Consiglio Regionale con deliberazione n. 170 del 22 novembre 2002, il signor ALFA si e' reso aggiudicatario di un lotto immobiliare denominato ".....", sito nel territorio del comune di, costituito da due fabbricati ridotti a ruderi e da terreni agricoli e boschivi, ricompresi "in aree boschive e forestali e/o in ambito di reperimento per parchi, riserve ed aree naturali protette di interesse locale e soggetti, in caso di modifica, alla disciplina di cui all'art. 87 (autorizzazione paesaggistica) della Legge Regionale Toscana 3 gennaio 2005 n. 1", giusta certificazione rilasciata dall'amministrazione comunale.

Il notaio incaricato della stipula del contratto avente ad oggetto il trasferimento del lotto in questione chiede se lo stesso possa essere assoggettato ad imposta di registro proporzionale con aliquota del 3 per cento, ai sensi dell'articolo 1 Tariffa parte prima, punto 4, D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il notaio istante ritiene applicabile al caso di specie l'aliquota agevolata del 3% di cui all'art. 1, comma 4, Tariffa Parte I, D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, in quanto si tratta di cessione di "cose immobili che hanno cospicui caratteri di bellezza naturale" (art. 1 L. 29 giugno 1939, n. 1497, poi art. 139, D. Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490, ora art. 136 D. Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42) trasferite dalla Regione Toscana, sulla base della disposizione di cui all'articolo 37, L. 6 dicembre 1991, n. 394.

Tale norma - contenuta nella Legge quadro sulle aree protette - al comma 3, dispone quanto segue: "Le agevolazioni di cui all'articolo 5 della legge 2 agosto 1982, n. 512, sono accordate nel caso di trasferimenti delle cose di cui ai numeri 1) e 2) dell'articolo 1 della citata legge n. 1497 del 1939 effettuati da soggetti che abbiano fra le loro finalita' la conservazione di dette cose".

Il legislatore ha quindi condizionato l'applicazione del beneficio fiscale alla sussistenza di due requisiti:

a) il primo e' determinato in relazione all'oggetto del trasferimento.

Infatti, per fruire dell'agevolazione fiscale occorre che il trasferimento concerna beni rientranti nelle categorie di cui ai numeri 1) e 2) dell'articolo 1 della L. 29 giugno 1939, n. 1497:

- 1) le cose immobili che hanno cospicui caratteri di bellezza naturale o di singolarita' geologica;
- 2) le ville, i giardini e i parchi che, non contemplati dalle leggi per la tutela delle cose d'interesse artistico o storico, si distinguono per la loro non comune bellezza;

b) il secondo requisito e' determinato, invece, con riguardo al soggetto che esegue il trasferimento.

L'interpellante precisa che il requisito oggettivo e' attestato da una certificazione comunale, secondo la quale i fondi oggetto di trasferimento sarebbero ricompresi "in aree boschive e forestali e/o in ambito di reperimento per parchi, riserve ed aree naturali protette di interesse locale e soggetti, in caso di modifica, alla disciplina di cui all'art. 87 (autorizzazione paesaggistica) della Legge Regionale Toscana 3 gennaio 2005 n. 1".

Per il requisito soggettivo rinvia all'articolo 4, lettere l e m dello Statuto 11 febbraio 2005 della Regione Toscana, dove e' detto: "La Regione (dante causa), persegue, tra le finalita' prioritarie:

(...)

- l) il rispetto dell'equilibrio geologico, la tutela dell'ambiente e del patrimonio naturale, la conservazione della biodiversita', la promozione della cultura del rispetto degli animali;
- m) la tutela e la valorizzazione del patrimonio storico, artistico e paesaggistico".

Della norma agevolativa il notaio istante da' una lettura aggiornata in ragione del fenomeno di successione di leggi nel tempo che ha interessato la disciplina dei beni paesaggistici e ambientali, oggi contenuta nel D. Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, Codice dei beni culturali e del paesaggio, nonche' il Testo Unico dell'imposta di registro.

RISPOSTA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per la migliore comprensione del quesito proposto, occorre preliminarmente considerare l'evoluzione normativa concernente il regime agevolato riservato ai trasferimenti di immobili di interesse storico artistico e archeologico.

- . L'articolo 5 della Legge 2 agosto 1982, n. 512, ha aggiunto un comma all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634. In tal modo, e' stata prevista, a decorrere dall'8 agosto 1982, l'imposta di registro ridotta al 50 per cento dell'aliquota applicabile ai trasferimenti di immobili (8%), per quelli aventi ad oggetto immobili di interesse storico, artistico o archeologico soggetti alla legge 1 giugno 1939, n. 1089.
- . Il nuovo Testo unico sull'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, all'articolo 1, comma 4, della Tariffa parte prima prevedeva l'applicazione dell'aliquota del 4 per cento per i trasferimenti degli immobili di interesse storico, artistico, archeologico.
- . L'articolo 7, comma 6, della legge 23 dicembre 1999, n. 488 ha ridotto l'aliquota del 4 per cento al 3 per cento.

Cio' posto, occorre considerare che per i beni di rilevante interesse paesaggistico e naturale, l'articolo 37, comma 3, della legge 6 dicembre 1991, n. 394, prevede l'applicazione delle agevolazioni di cui all'art. 5 della legge 2 agosto 1982, n. 512.

Il richiamo all'articolo 5 della legge n. 512/1982 non e' coordinato con la evoluzione del quadro normativo sopra delineato, che alla data del 6 dicembre 1991, in cui la legge n. 394 del 1991 e' entrata in vigore, prevedeva per i trasferimenti dei beni di interesse storico, artistico, e archeologico (tra i quali rientravano anche i beni di interesse paesaggistico e naturale ai sensi dell'art. 37 della legge 394 del 1991) un trattamento differenziato rispetto a quello contemplato dalla citata legge n. 512 del 1982.

In base alla norma vigente, e' da ritenere che il regime di favore dei

beni paesaggistici e' quello stabilito dall'articolo 1, comma 4, della Tariffa, parte prima, del TUR vigente, che prevede l'aliquota del 3 per cento.

Occorre considerare peraltro i presupposti normativi di tale agevolazione.

In particolare, i beni di interesse paesaggistico e ambientale erano prima individuati dall'articolo 139 del d.lgs. 29 ottobre 1990, n. 490 e precedentemente dall'articolo 1 della Legge 29 giugno 1939, n. 1497, cui espressamente rinvia l'articolo 37 della legge n. 394 del 1991.

Le norme sopra citate, che si sono succedute nel tempo, elencano le tipologie di beni soggetti a tutela, in ragione del loro notevole interesse pubblico.

Inoltre prevedevano la compilazione di appositi elenchi, evidenziando l'iter per l'emissione del provvedimento di dichiarazione di notevole interesse pubblico.

Il d.lgs. 22 gennaio 2004 n. 42 (c.d. Codice Urbani) stabilisce la procedura che la Regione deve seguire per il provvedimento relativo alla dichiarazione di notevole interesse pubblico paesaggistico degli immobili (artt. 134, 136, 137, 138, 139, 140, 141).

Cio' posto, si ritiene che la dichiarazione di notevole interesse pubblico, emanata ai sensi dell'articolo 140 del codice Urbani, sia condizione indispensabile per la applicabilita' dell'aliquota agevolata di cui all'articolo 1, comma 4, Tariffa parte prima del TUR, ai trasferimenti che abbiano ad oggetto (non genericamente immobili con cospicui caratteri di bellezza o singolarita' geologica, nonche' di ville, giardini e parchi che si distinguono per la loro non comune bellezza, bensì) beni appartenenti alle sopraelencate categorie che siano espressamente dichiarati di notevole interesse pubblico dalle autorita' competenti nelle forme previste dalla legge. Cio' in conformita' al disposto dell'articolo 134, l. a) del Codice Urbani secondo cui "sono beni paesaggistici gli immobili e le aree indicati nell'art. 136, individuati ai sensi degli articoli da 138 a 141".

Ai beni in argomento si applicano, in quanto compatibili, le seguenti prescrizioni, con riguardo ai beni di rilevante interesse culturale, in nota all'articolo 1, Tariffa parte I del TUR:

"Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 3 per cento la parte acquirente:

a) ove gia' sussista il vincolo previsto dalla legge 1 giugno 1939, n. 1089, per i beni culturali dichiarati, deve dichiarare nell'atto di acquisto gli estremi del vincolo stesso in base alle risultanze dei registri immobiliari;

b) qualora il vincolo non sia stato ancora imposto deve presentare, contestualmente all'atto da registrare, una attestazione, da rilasciarsi dall'Amministrazione per i beni culturali e ambientali, da cui risulti che e' in corso la procedura di sottoposizione dei beni al vincolo.

L'agevolazione e' revocata nel caso in cui, entro il termine di due anni decorrente dalla data di registrazione dell'atto, non venga documentata l'avvenuta sottoposizione del bene al vincolo. (...)"

Con riguardo ai beni paesaggistici, in breve, ai fini della fruizione della agevolazione in esame, e' necessario il provvedimento di dichiarazione di notevole interesse pubblico, emanato dall'autorita' competente, di cui e' prevista la trascrizione nei registri immobiliari, ai sensi dell'articolo 140, comma 4 del Codice Urbani.

Alla richiesta di registrazione, gli interessati devono esibire la dichiarazione di notevole interesse pubblico o comunque l'avvio del relativo procedimento, come richiesto dal citato articolo 1, tariffa parte prima del TUR, nelle lettere a) e b).