

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 01/09/2009 n. 243

Oggetto:

Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - ANAS SpA - Applicabilita' delle imposte di registro, ipotecarie e catastali agli atti di espropriazione per pubblica utilita'

Testo:

Con istanza di interpello, concernente l'interpretazione del DPR 26 aprile 1986, n. 131, e' stato esposto il seguente

Quesito

La societa' interpellante, ANAS SpA, chiede se sia applicabile nei suoi confronti l'esenzione dall'imposta di registro prevista, relativamente agli atti di espropriazione per pubblica utilita' e ai trasferimenti coattivi della proprieta' di beni immobili o di altri diritti reali, dall'articolo 57, comma 8, del DPR 26 aprile 1986, n. 131 "se espropriante o acquirente e' lo Stato", nonche' l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali stabilita dagli articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, per le formalita' e le volture "eseguite nell'interesse dello Stato".

A tal fine viene rappresentato che ANAS SpA svolge, in regime di concessione, l'attivita' di costruzione, gestione e manutenzione, sia ordinaria che straordinaria, delle strade e delle autostrade di proprieta' dello Stato e, nell'ambito delle funzioni pubblicistiche che le sono attribuite per legge, opera quale stazione appaltante per la realizzazione di nuove opere stradali e autostradali, per l'ammodernamento della rete stradale esistente, nonche' per la manutenzione e il monitoraggio dell'intera "rete viaria di interesse nazionale".

In particolare, viene precisato che, in relazione alle strade e alle autostrade nazionali intestate al demanio statale, ANAS SpA riveste il ruolo di concessionario con "i diritti e i poteri dell'ente proprietario".

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

La societa' interpellante ritiene che, pur rivestendo la veste giuridica delle societa' commerciali, essa rientri di fatto nel novero dei soggetti pubblici, in quanto:

- a) soggiace al controllo della Corte dei Conti;
- b) e' interamente partecipata dal Ministero dell'Economia che fornisce - di concerto con il Ministero delle Infrastrutture - anche gli indirizzi operativi;
- c) la sua costituzione e' avvenuta per legge ed e' compresa nell'elenco dei soggetti rientranti nel conto economico consolidato dello Stato quale amministrazione pubblica.

L'ANAS SpA ritiene, pertanto, che gli atti di esproprio, la cui emanazione e' stata ad essa attribuita dalla legge istitutiva, rivestano carattere di pubblica utilita', essendo redatti nell'interesse dello Stato quale beneficiario effettivo e, di conseguenza, possano rientrare nell'ambito dell'esenzione dalla tassazione indiretta previsto dalla normativa vigente.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'ANAS SpA, trasformata, ai sensi dell'art.

<<http://bd01.leggiditalia.it/cgi-bin/FulShow?TIPO=5&NOTXT=1&KEY=01LX0000151409ART8>> del decreto-legge 8 luglio 2002, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 2002, n. 178, da ente pubblico economico

in societa' per azioni, svolge, in regime di concessione, l'attivita' di gestione delle strade e delle autostrade di proprieta' dello Stato, la loro manutenzione ordinaria e straordinaria, nonche' la costruzione di nuove strade statali e nuove autostrade, sia direttamente che in concessione.

Ai sensi dell'articolo 7, comma 1-quinquies, del decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, "sono di competenza dell'ANAS Spa le entrate derivanti dall'utilizzazione dei beni demaniali relativamente ai quali esercita i diritti ed i poteri dell'ente proprietario in virtu' della concessione".

Ad ANAS Spa, compete, inoltre, ai sensi dell'articolo 7, comma 2, del decreto legge n. 138 del 2002, "... l'emanazione di tutti gli atti del procedimento espropriativo ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilita', di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327...".

La disciplina degli atti espropriativi ai fini dell'imposta di registro e' contenuta negli articoli 44, comma 2, e 57, comma 8, del Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (TUR), approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131.

Piu' precisamente, l'articolo 44, comma 2, del TUR individua la base imponibile, mentre l'articolo 57, comma 8, dello stesso testo unico prevede che "negli atti di espropriazione per pubblica utilita' o di trasferimento coattivo della proprieta' o di diritti reali di godimento" l'imposta e' dovuta "solo dall'ente espropriante o dall'acquirente senza diritto di rivalsa...", mentre non e' dovuta "se espropriante o acquirente e' lo Stato".

Rilevano, altresì, ai fini della trattazione del quesito in esame le disposizioni di cui agli articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del Testo Unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347 (di seguito TUIC).

In base all'articolo 1, comma 1, del TUIC "1. Le formalita' di trascrizione, iscrizione, rinnovazione e annotazione eseguite nei pubblici registri immobiliari sono soggette alla imposta ipotecaria..."; il successivo comma 2 prevede, invece, che "2. Non sono soggette all'imposta le formalita' eseguite nell'interesse dello Stato...".

Secondo il disposto dell'articolo 10, comma 3, del TUIC non sono soggette all'imposta catastale "le volture eseguite nell'interesse dello Stato".

Dall'esame delle predette disposizioni normative emerge che l'applicazione dell'articolo 57, comma 8, del TUR, nonche' degli articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del TUIC, ai decreti di espropriazione per pubblica utilita' emanati dall'ANAS spa, e' subordinata alla verifica della natura giuridica della societa' interpellante e, quindi, alla possibilita' di "equiparare" la stessa allo Stato.

In merito alla problematica in argomento, si e' espresso il Consiglio di Stato che ha ritenuto non applicabile il trattamento che il TUR riserva alle operazioni poste in essere dallo Stato ad un organismo esercente poteri pubblici delegati, dotato di un'autonoma soggettivita' rispetto all'organizzazione statale (parere n. 1846/03 del 10 giugno 2003).

Piu' precisamente, ha osservato che "...non potrebbero ritenersi valide neppure le considerazioni di ordine economico (...) circa l'opportunita' di evitare un prelievo fiscale che costituirebbe sostanzialmente una ?partita di giro', riguardando il passaggio tra diversi soggetti di risorse facenti comunque capo al bilancio dello Stato...". Infatti, quando destinatario dei beni e' una societa', concessionaria dello Stato, che esercita poteri di espropriazione "...oltre ad evidenti ragioni di chiarezza e trasparenza, anche ragioni di ordine strettamente contabile non consentirebbero una sorta di ?compensazione' tra partite afferenti, rispettivamente, a detta societa' ed al bilancio statale".

Il Consiglio di Stato e' pervenuto alle medesime conclusioni con riguardo alle imposte ipotecarie e catastali, ritenendo che non possa "darsi prevalente rilievo alle disposizioni dell'articolo 1 (imposta ipotecaria) e dell'articolo 10 (imposta catastale) del TUIC, che prevedono espressamente l'esenzione dal tributo per le formalita' e le volture eseguite nell'interesse dello Stato, ancorche' in tali norme sia utilizzata una formula effettivamente meno rigorosa di quella in materia di imposta di registro, di cui al citato articolo 57, comma 8, del DPR n. 131 del 1986, che individua direttamente nello Stato il soggetto espropriante o

acquirente".

La suprema Corte di Cassazione, con sentenza n. 938 del 16 gennaio 2009, avente ad oggetto un caso analogo, ha escluso che possa estendersi ad altri enti pubblici e, a maggior ragione, a "...soggetti privati, anche se svolgenti attivita' amministrativa" l'esenzione prevista dall'articolo 57, comma 8, del TUR soltanto per lo Stato.

Quanto alle norme di esenzione che fanno riferimento ad operazioni eseguite "nell'interesse dello Stato" (D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, art. 1, comma 2; D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, art. 10, comma 3), i giudici di legittimita' hanno ritenuto che "la loro natura di norme eccezionali vincola a darne un'interpretazione restrittiva, cosi' da ridurne anche soggettivamente l'ambito dei destinatari al solo Stato - persona".

La suprema Corte ha aggiunto che ci si deve orientare analogamente "nell'interpretazione di quelle disposizioni normative che assumono come destinatari anche altri soggetti diversi dallo Stato" osservando che "il legislatore, quando intende esentare qualche specie di soggetto dalle imposte indirette di cui si sta discutendo, specifica sempre i destinatari del beneficio e, quando non intende limitarsi allo Stato, non trascura di farne l'elencazione."

Nella sentenza n. 938 del 2009 e' inoltre affermato il principio di diritto secondo cui "nelle disposizioni normative contenute nelle leggi di imposta in tema di imposta di registro, di imposta catastale, di imposta ipotecaria e di imposta di bollo, le quali prevedono l'esenzione dello Stato od usano, sempre ai fini di esenzione, l'espressione a favore dello Stato o nell'interesse dello Stato, la parola Stato deve intendersi riferita allo Stato - persona".

Alla luce del quadro anzi esposto, deve concludersi che ai decreti di espropriazione per pubblica utilita' o di trasferimento coattivo della proprieta' o di cessioni volontarie di immobili a suo favore, posti in essere dall'ANAS SpA, soggetto distinto dallo Stato, con una propria autonomia patrimoniale, gestionale e contabile, non e' possibile applicare il regime esentativo previsto a favore dello Stato dall'articolo 57, comma 8, del TUR e dagli articoli 1 e 10 del TUIC.

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