

Risposta n. 376/2021

OGGETTO: Art. 7 del DL 30 aprile 2019, n. 34 - Applicazione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro 200 ciascuna per i trasferimenti di interi fabbricati a favore di imprese di costruzione e ristrutturazione immobiliare

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante afferma di voler stipulare, in qualità di acquirente, un contratto di compravendita avente ad oggetto la piena proprietà di un complesso edilizio. Al riguardo, precisa che "intenderebbe ... procedere alla demolizione del complesso edilizio che si trova sull'area da acquistare e alla costruzione di un nuovo fabbricato da destinare ad "edificio logistico".

Si afferma, inoltre, che nell'atto di acquisto "la parte Venditrice intenderebbe optare per l'applicazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto ai sensi degli artt. 2, comma 1, e 10, comma 1, n. 8-ter del DPR 633/1972 mediante il meccanismo dell'inversione contabile di cui all'art. 17, commi 5 e 6 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972".

Nel medesimo atto di acquisto, invece, la società istante intenderebbe richiedere l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa, ai sensi dell'articolo

7 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, "in quanto il Contratto avrebbe per oggetto il trasferimento di un intero fabbricato a favore di impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare che, entro i successivi dieci anni, l'acquirente intenderebbe:

a) demolire e ricostruire conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B;

b) successivamente alienare".

In relazione alla condizione di cui alla lettera b) sopra citata, la società istante afferma che, "una volta completati i lavori di demolizione e costruzione del nuovo fabbricato, intenderebbe procedere al trasferimento mediante conferimento del nuovo fabbricato ad un Fondo OICR immobiliare (italiano) alternativo riservato di tipo chiuso, che detiene altri immobili - considerati come strategici - del portafoglio del Gruppo XYZ a cui la Società appartiene".

Tanto premesso, con specifico riferimento al corretto significato da attribuire al termine "alienazione", la istante chiede "se il trasferimento mediante conferimento del nuovo fabbricato a favore del Fondo Immobiliare italiano, da effettuarsi una volta ultimata la demolizione e ricostruzione del complesso edilizio, possa essere qualificato come "alienazione", rientrando quindi in una delle condizioni ai fini dell'applicazione delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa di cui sopra".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante "ritiene che l'utilizzazione del verbo "alienare" possa includere un ampio ventaglio di fattispecie concrete, identificabili non solo nell'ipotesi della compravendita, ma anche in tutti gli altri casi di trasferimento della proprietà, tra cui si ritiene debba includersi anche il conferimento. In concreto, infatti, l'operazione di conferimento del fabbricato a favore del Fondo Immobiliare comporta anch'essa il trasferimento dell'immobile avente come contropartita l'attribuzione di quote del

Fondo Immobiliare alla conferente (cioè all'Istante)".

In particolare, la società evidenzia che, dal punto di vista giuridico-legale, il conferimento comporta il trasferimento della proprietà al soggetto conferitario e la conseguente intestazione catastale del complesso immobiliare in capo a quest'ultimo, e precisa che "in sede di conferimento, sono dovute le imposte indirette (di caso in caso secondo il relativo regime applicabile) dovute per il trasferimento degli immobili: ciò avvalorata la tesi che tale atto determina l'alienazione della piena proprietà dell'immobile oggetto di conferimento".

La stessa richiama, a sostegno della propria tesi, la Risposta n. 515 dell'11 dicembre 2019, con cui l'Agenzia delle entrate, "proprio in relazione all'ambito applicativo dell'art. 7, comma 1 del Decreto Legge 30 aprile 2019 n. 34, ha espressamente ritenuto ammissibile quale "alienazione" l'assegnazione del fabbricato ai soci della cooperativa edilizia che ha provveduto ad acquistare il fabbricato medesimo ed ad eseguirvi gli interventi previsti dalla normativa medesima".

Per questi motivi, la società è del parere che "il conferimento del fabbricato, una volta conclusi i lavori di ristrutturazione, che la Società rappresenta di voler effettuare, nel suddetto Fondo di Investimento Immobiliare, ..., può configurarsi a tutti gli effetti quale "alienazione" ai sensi di quanto previsto dall'art. 7, comma 1 del Decreto Legge 30 aprile 2019, n. 34 ed è in linea con la *ratio legis*, tesa ad incentivare la rigenerazione del patrimonio immobiliare attraverso la sostituzione (*rectius* permuta) di vecchi edifici con immobili aventi migliori caratteristiche energetiche e antisismiche.

Pertanto ritiene che l'acquisto del complesso edilizio al quale l'Istante intende procedere possa essere assoggettato ad imposta fissa ai sensi dell'art. 7 del Decreto Legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla Legge 28 giugno 2019, n. 58".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 7 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 ("*Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi*"), convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, prevede che: «*Sino al 31 dicembre 2021, per i trasferimenti di interi fabbricati, a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, anche nel caso di operazioni ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che, entro i successivi dieci anni, provvedano alla demolizione e ricostruzione degli stessi, anche con variazione volumetrica rispetto al fabbricato preesistente, ove consentita dalle vigenti norme urbanistiche, o eseguano, sui medesimi fabbricati, gli interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, in entrambi i casi conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, e procedano alla successiva alienazione degli stessi, anche se suddivisi in più unità immobiliari qualora l'alienazione riguardi almeno il 75 per cento del volume del nuovo fabbricato, si applicano l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna.*

Nel caso in cui le condizioni di cui al primo periodo non siano adempiute nel termine ivi previsto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sanzione pari al 30 per cento delle stesse imposte. Sono altresì dovuti gli interessi di mora a decorrere dalla data di acquisto del fabbricato di cui al primo periodo».

Tale disposizione prevede, quindi, che le imposte di registro, ipotecaria e catastale siano dovute nella misura fissa di euro 200 ciascuna ove ricorrano le seguenti condizioni:

- l'acquisto deve essere effettuato entro il 31 dicembre 2021 da imprese che svolgono attività di costruzione o ristrutturazione di edifici;

- l'acquisto deve avere come oggetto un "*intero fabbricato*" indipendentemente dalla natura dello stesso.

Il soggetto che acquista l'intero fabbricato, inoltre, entro 10 anni dalla data di acquisto deve provvedere:

- alla demolizione e ricostruzione di un nuovo fabbricato anche con variazione volumetrica, ove consentito dalle normative urbanistiche ovvero,

- ad eseguire interventi di manutenzione straordinaria, interventi di restauro e risanamento conservativo o interventi di ristrutturazione edilizia individuati dall'art. 3, comma 1, lettere *b)*, *c)* e *d)* del d.P.R. n. 380 del 2001. In entrambi i casi (ricostruzione o ristrutturazione edilizia) il nuovo fabbricato deve risultare conforme alla normativa antisismica e deve conseguire una delle classi energetiche NZEB ("*Near Zero Energy Building*"), A o B;

- all'alienazione delle unità immobiliari il cui volume complessivo superi il 75 per cento del volume dell'intero fabbricato.

Qualora non siano rispettate le condizioni sopra richiamate, in base alle quali è stata concessa l'agevolazione in sede di acquisto del fabbricato, le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute nella misura ordinaria con l'applicazione della sanzione del 30 per cento delle stesse imposte.

Per rispondere al quesito prospettato dall'istante occorre chiarire se nel termine utilizzato dal legislatore "alienazione" possa essere compreso anche il conferimento del fabbricato nel Fondo Immobiliare.

In relazione al regime fiscale dei fondi comuni di investimento immobiliare di cui al decreto legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito con modificazioni dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, la circolare n. 47/E del 2003 ha illustrato tale disciplina precisando, con riferimento al regime fiscale degli apporti ai fondi immobiliari che per gli apporti trova applicazione, ai fini delle imposte sui redditi, la disciplina delle cessioni a titolo oneroso applicabile ai conferimenti.

Inoltre con riferimento all'imposta di registro, ipotecaria e catastale è stato

precisato che, considerata la sostanziale equiparazione degli apporti alle cessioni a titolo oneroso, tale disposizione è da intendersi applicabile anche agli apporti ai fondi immobiliari delle stesse categorie di immobili.

Inoltre, in relazione all'apporto di immobili da parte di un fondo pensione ad un fondo immobiliare di tipo chiuso si ritiene applicabile l'imposta di registro, con le aliquote proporzionali stabilite dall'articolo 1, parte I, allegata al TUR, oltre che le imposte ipotecarie e catastali nella misura di euro 50 ciascuna.

Per le suesposte motivazioni, si ritiene di condividere la soluzione interpretativa prospettata dall'istante per cui nel termine "*alienazione*" presente nell'articolo 7 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, possono essere ricompresi anche gli apporti di immobili ai fondi immobiliari.

Pertanto ove siano rispettate tutte le altre condizioni previste dal citato articolo 7 per l'atto di acquisto del fabbricato da demolire e ricostruire, conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, sono applicabili le agevolazioni previste consistenti nell'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna.

Poiché la disposizione di favore di cui al citato articolo 7 intende agevolare "*i trasferimenti di interi fabbricati*", si precisa che l'agevolazione in argomento non trova applicazione per i trasferimenti di terreni, aree edificabili ed in genere per gli immobili che non siano "*interi fabbricati*", eventualmente compresi nel complesso edilizio che l'istante intende acquistare.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)