

RISOLUZIONE N. 66/E



Direzione Centrale Coordinamento
Normativo

Roma, 19 settembre 2018

OGGETTO: Espropriazione di beni a favore del demanio dello Stato - applicabilità del regime di esenzione dalle imposte indirette

Quesito

Sono pervenuti alla scrivente dei quesiti formulati da soggetti che, nell'ambito della procedura espropriativa delle aree necessarie per l'esecuzione di opere pubbliche, agiscono in veste di concessionari dello Stato e curano le relative formalità e vulture inerenti il passaggio di tali aree a favore del “*Demanio dello Stato*”.

In particolare, viene chiesto di conoscere se, per gli atti di esproprio conclusi, in cui tali soggetti agiscono solo in qualità di concessionari delegati, mentre l'effettivo beneficiario della procedura è il “*Demanio dello Stato*”, possa trovare applicazione la previsione di esenzione dall'imposta di registro disposta, per i trasferimenti a favore dello Stato, dall'articolo 57, comma 8, del Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito, TUR).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 57 del TUR stabilisce, al comma 8, che “*Negli atti di espropriazione per pubblica utilità o di trasferimento coattivo della proprietà o di diritti reali di godimento l'imposta è dovuta solo dall'ente espropriante o dall'acquirente senza diritto di rivalsa; (...) l'imposta non è dovuta se espropriante o acquirente è lo Stato*”.

La norma in esame stabilisce l'esenzione dall'imposta di registro per gli atti di esproprio e per gli atti di cessione volontaria, posti in essere in dipendenza di una procedura di esproprio, qualora l'espropriante o l'acquirente sia lo Stato.

Il riferimento allo Stato della qualifica di “*espropriante o acquirente*” consente di ricomprendere nell'ambito di applicazione dell'esenzione *de qua* anche le procedure di esproprio nelle quali l'ente espropriante è un soggetto diverso dallo Stato, purché, in questi casi, il trasferimento del diritto di proprietà sui beni espropriati avvenga direttamente ed immediatamente a favore del “*Demanio dello Stato*”.

Ai fini dell'esenzione dall'imposta di registro non è, dunque, necessario che nei procedimenti di esproprio lo Stato rivesta sia la qualifica di espropriante che quella di soggetto acquirente. Conseguentemente, tale esenzione troverà

applicazione sia nel caso in cui lo Stato sia il soggetto espropriante sia nel caso in cui lo stesso, pur non essendo il soggetto “*espropriante*”, sia però il soggetto “*acquirente*”.

Ciò premesso, a parere della scrivente, tale condizione ricorre anche nell’ipotesi prospettata, nella quale vi è un soggetto diverso dallo Stato (il concessionario delegato per l’esecuzione di opere pubbliche) che provvede alle procedure necessarie per l’esproprio delle aree.

In particolare, le fattispecie rappresentate riguardano degli atti (quali decreti di espropriazione per pubblica utilità, provvedimenti di acquisizione ex art. 42-bis del DPR n. 327/2001, atti di cessione volontaria di immobili) attraverso i quali alcuni beni, nell’ambito dei procedimenti di espropriazione, vengono acquisiti direttamente ed immediatamente al “*Demanio dello Stato*”, ancorché l’ente espropriante sia un soggetto non riconducibile alla figura dello “*Stato persona*”.

Ed infatti, gli atti di esproprio in argomento - ancorché adottati/stipulati dal concessionario delegato per l’esecuzione di opere pubbliche (ie. soggetto espropriante) - producono i loro effetti direttamente ed immediatamente in capo allo Stato, senza, quindi, mai transitare per il patrimonio del soggetto espropriante.

Come ricordato dalla Suprema Corte (*cfr.* sentenza S.U. del 23 novembre 2007, n. 24397), nell’ambito della procedura di esproprio nella quale interviene un ente pubblico o privato che collabori alla esecuzione di un’opera pubblica, il procedimento di espropriazione “ *(...) si svolge e viene portato a compimento ad iniziativa di un soggetto diverso da quello che è titolare del relativo potere di chiedere l’esproprio ed il concessionario acquistando, sia pure temporaneamente e precariamente poteri e facoltà trasferitegli dall’amministrazione concedente, si sostituisce a quest’ultima nello svolgimento dell’attività organizzativa e direttiva necessaria per realizzare l’opera pubblica; e pur non essendone, ne potendone essere destinatario,compie materialmente l’attività ablativa*”.

In conclusione, limitatamente agli atti di espropriazione attuati dai

concessionari delegati, ad esito dei quali lo Stato risulta essere, immediatamente e direttamente, l'acquirente dei beni espropriati, si ritiene che, per la registrazione dei predetti atti, trovi applicazione il regime di esenzione dall'imposta di registro, previsto dall'articolo 57, comma 8, del TUR.

In relazione ai medesimi trasferimenti, non sono, inoltre, dovute le imposte ipotecaria e catastale, ai sensi degli articoli 1, comma 2 e 10, comma 3, del D. lgs 31 ottobre 1990, n. 347 (di seguito TUIC), i quali – con disposizioni aventi analoga formulazione – prevedono che non sono soggette a tali imposte le formalità e le vulture “*eseguite nell'interesse dello Stato*”.

Come per l'imposta di registro, “*l'interesse dello Stato*” si ritiene, *in re ipsa*, soddisfatto quando lo Stato acquista, direttamente ed immediatamente, la proprietà dei beni espropriati.

Tale interpretazione trova conferma nell'orientamento espresso dall'Avvocatura Generale dello Stato nella nota prot. n. 460318 del 4 novembre 2014 relativa ad uno specifico contenzioso, nella quale viene riconosciuta la possibilità di ritenere applicabili le agevolazioni previste dall'articolo 57, comma 8, del TUR nonché quelle previste negli articoli 1 e 10 del TUIC agli atti di esproprio e di cessione volontaria che vedono come beneficiario il “*Demanio dello Stato*”.

Da ultimo, si precisa che i chiarimenti forniti in questa sede non appaiono in contrasto con i principi affermati da questa Agenzia con la risoluzione del 1° settembre 2009, n. 243, nell'ambito della quale si è affermato che i regimi di esenzione previsti dagli artt. 57, comma 8, del TUR e dagli artt. 1 e 10 del TUIC non si applicano a soggetti distinti dello Stato con una propria autonomia patrimoniale, gestionale e contabile (cfr. in tal senso, Cass. n. 938 del 16 gennaio 2009).

Come, infatti, chiarito dalla stessa Avvocatura Generale dello Stato, con la citata nota n. 460318 del 2014, nel giudizio emesso dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 938 del 2009 e posta a base della risoluzione emanata da questa Agenzia,

“la Corte si occupò del solo profilo soggettivo della esenzione, mentre non risultava prospettata (e comunque non è stata esaminata) la circostanza che i beni oggetto di esproprio (ovvero di cessione volontaria, a cui la norma agevolativa si può estendere) andassero a confluire nel demanio dello Stato, con ciò configurandosi l’ipotesi di cui al citato art. 57, comma 8, del D.P.R. n. 131/1986”.

In conclusione, sulla base dei principi innanzi formulati, a prescindere dalla qualificazione dell’ente espropriante, il trasferimento dei beni espropriati gode dell’esenzione prevista dall’articolo 57, comma 8 del TUR e dagli articoli 1 e 10 del TUIC, a condizione che detti trasferimenti vengano disposti a favore del *“Demanio Pubblico dello Stato”*, in quanto lo Stato acquisisce, direttamente ed immediatamente, la proprietà dei beni espropriati.

Da ultimo, deve ritenersi che, in relazione ai medesimi trasferimenti, non sia dovuta neanche l’imposta di bollo trovando applicazione l’esenzione prevista dall’articolo 22 della tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, secondo cui sono esenti dal tributo gli *“Atti e documenti relativi alla procedura di espropriazione per causa di pubblica utilità promossa dalle amministrazioni dello Stato e da enti pubblici”*. Ciò tenuto conto del fatto che l’attribuzione ai concessionari dei poteri inerenti l’emanazione degli atti del procedimento di espropriazione trova, comunque, la sua fonte in specifiche disposizioni normative.

Per quanto riguarda le tasse ipotecarie, si rappresenta che, in base all’articolo 19 del TUIC, le stesse sono dovute *“Per le operazioni inerenti il servizio ipotecario indicato nell’allegata tabella, tranne quelle eseguite nell’interesse dello Stato (...)”*.

Pertanto, in relazione ai trasferimenti in esame non sono dovute le tasse previste nella relativa tabella allegata al TUIC per le operazioni inerenti il servizio ipotecario eseguite nell’interesse dello stato (*cfr.* risoluzione del 18 gennaio 1992, n. 350638).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE *ad interim*
(firmato digitalmente)