

Attualità

Espropriazione e cessioni volontarie: quale tassazione

29 Marzo 2006

Regole diverse a seconda della natura del soggetto che requisisce

Thumbnail **Espropriazione per pubblica utilità**

Image not found or type unknown
L'espropriazione per pubblica utilità consiste in un procedimento motivato dalla necessità, da parte dello Stato, di un suo organo, o di un Ente territoriale, di dovere effettuare delle opere di interesse generale; può accadere che la realizzazione di tali opere sia ostacolata dalla presenza di fabbricati o terreni di proprietà privata.

Nonostante il nostro ordinamento tuteli e favorisca la proprietà privata, l'interesse generale assume un ruolo predominante rispetto a quello particolare, per cui, se un'opera prevista è considerata necessaria per la collettività, si rende necessario rimuovere gli ostacoli alla sua realizzazione: ciò avviene tramite il procedimento di espropriazione per pubblica utilità, al termine del quale i beni di proprietà privata vengono acquisiti dalla pubblica autorità; l'autorità pubblica può anche attribuire il potere espropriativo a un soggetto privato.

L'articolo 42 della Costituzione afferma testualmente che "*la proprietà privata può essere, nei casi previsti dalla legge, e salvo indennizzo, espropriata per motivi di interesse generale*"; dello stesso tenore è l'articolo 835 del codice civile, nel punto in cui afferma che, quando ricorrono gravi e urgenti necessità, può essere disposta la requisizione di beni mobili o immobili, con pagamento di indennità al proprietario.

Il procedimento ha inizio con la dichiarazione di pubblica utilità dell'opera e con l'individuazione delle aree per cui si rende necessario l'esproprio. L'opera da realizzare deve essere già prevista nello strumento urbanistico generale; viene quindi determinata l'indennità e viene emesso il decreto di espropriazione.

I proprietari devono essere informati della procedura in atto e dell'ammontare dell'indennizzo che

andrà loro concesso a titolo di risarcimento per il danno subito a causa della perdita della proprietà dei beni.

Con l'espropriazione si ha il passaggio della proprietà di beni immobili dai proprietari originari all'organo espropriante. Ciò comporta l'obbligo di registrazione dei relativi atti e di adempimento delle formalità ipotecarie e catastali.

Il trattamento fiscale varia a seconda della natura del soggetto espropriante: se si tratta dello Stato, l'articolo 57, comma 8, del Testo unico dell'imposta di registro, afferma che "*negli atti di espropriazione per pubblica utilità o di trasferimento coattivo della proprietà o di diritti reali di godimento, l'imposta non è dovuta se espropriante o acquirente è lo Stato*".

Diverso, invece, il trattamento tributario nel caso in cui l'espropriante sia un ente territoriale: in questo caso, l'atto sarà assoggettato a imposta di registro e imposta ipotecaria in misura fissa (168 euro), mentre quella catastale rimarrà dovuta nella misura ordinaria (1 per cento).

Ai fini della tassazione degli atti di espropriazione, quindi, assume rilievo la natura dell'organo espropriante.

In materia, negli ultimi anni, è intervenuto più volte il ministero delle Finanze, con una serie di risoluzioni che hanno chiarito vari aspetti.

La risoluzione n. 310080 del 27 febbraio 1989 scaturisce dalla richiesta formulata in merito al trattamento tributario di un decreto di esproprio, emesso dal prefetto, per la realizzazione di alcune opere stradali a cura dell'Anas; muovendo dalla considerazione che l'ente espropriante rivestiva la qualità di organo dello Stato, l'Amministrazione afferma che spetta l'esenzione dall'imposta di registro, ampliando così la portata dell'articolo 57, comma 8, del Dpr n. 131/86: nel caso in cui l'ente espropriante non sia direttamente lo Stato, ma un organo la cui natura giuridica sia comunque pubblica, i relativi atti godono dell'esenzione dall'imposta.

Altre due risoluzioni, sempre in tema di espropriazione, più vicine nel tempo, hanno trattato problematiche simili: la n. 72 del 2001 e la n. 208 del 2003.

In entrambi i casi, i decreti di esproprio erano stati emanati a favore della "Ferrovie dello Stato S.p.A.", ma in due momenti differenti (nel 2001 e nel 2003): le conclusioni delle due risoluzioni risultano di tenore opposto, nel senso che viene concessa l'esenzione dalle imposte nel primo caso e viene negata nel secondo.

Ciò in quanto nel 2001 il processo di privatizzazione della Società era in una fase iniziale, e le relative azioni erano interamente in mano pubblica, per cui essa stessa poteva essere considerata impresa pubblica, assimilabile a un organo dello Stato ed essere perciò esentata dal pagamento

delle imposte indirette; la risoluzione n. 208 del 7 novembre 2003, invece, afferma che la società, il cui processo di privatizzazione era ormai giunto a una fase avanzata, non potesse più essere considerata organo dello Stato e dovesse quindi versare le ordinarie imposte proporzionali di registro, ipotecaria e catastale.

In conclusione, quindi, è possibile affermare che, ai fini dell'imposta di registro, il regime previsto in favore delle Amministrazioni statali ai sensi dell'articolo 57, comma 8, del Testo unico (Dpr n. 131/86), sia applicabile anche agli atti di espropriazione per pubblica utilità posti in essere da enti od organi il cui controllo sia in mano pubblica; se invece si tratta di soggetti privati, vanno versate le imposte ordinarie previste per la compravendita. La base imponibile è costituita dal prezzo.

Cessioni volontarie in ambito di procedimenti di espropriazione per pubblica utilità

Nella pratica può avvenire che, avviatosi il procedimento di espropriazione, le parti, espropriante ed espropriato, decidano di accordarsi per dar vita, in luogo dell'esproprio, a un atto di cessione volontaria, che rappresenta una sorta di contratto di compravendita che va a inserirsi nel procedimento espropriativo.

L'articolo 12 della legge 22 ottobre 1971, n. 865, come modificato dall'articolo 14 della legge 28 gennaio 1977, n. 10, dispone che i proprietari, entro 30 giorni dalla notificazione della misura provvisoria dell'indennità di espropriazione, possono convenire con l'espropriante la cessione volontaria degli immobili.

Si parla, in tal caso, di cessione volontaria in ambito di procedimento di espropriazione per pubblica utilità, il cui trattamento fiscale ha dato luogo a numerosi chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Il Dpr 8 giugno 2001, n. 327, Testo unico delle espropriazioni per pubblica utilità, stabilisce che, nell'ambito del procedimento espropriativo, si possa stipulare un accordo di cessione che, in base all'articolo 45 dello stesso decreto, produce gli effetti del decreto di esproprio.

Il già citato articolo 57, comma 8, del Testo unico dell'imposta di registro, chiarendo che negli atti di espropriazione per pubblica utilità l'imposta non è dovuta quando espropriante o acquirente sia lo Stato, non fa riferimento alcuno alle cessioni volontarie: ciò ha fatto sorgere dei dubbi interpretativi.

Il legislatore, con il Dpr 327 del 2001, ha chiarito che le cessioni in ambito di procedimento espropriativo si inseriscono, comunque, nell'ambito del procedimento stesso, estendendo a esse la portata del comma 8 dell'articolo 57.

Alle stesse conclusioni giungono anche alcune risoluzioni dell'Agenzia delle entrate, come la n. 72 del 2001, già citata, e la n. 254 del 2002.

La prima afferma che *"la cessione volontaria del bene può essere convenuta in ogni fase del procedimento espropriativo; ... considerato che la norma stabilisce che in caso di cessione volontaria il proprietario cedente ricava un prezzo superiore rispetto all'indennità di esproprio, si deve ritenere che tale cessione è vista con favore dalla legge in quanto contribuisce a snellire e ad accelerare l'acquisizione del bene da parte della pubblica amministrazione. Il legislatore ha ritenuto rilevante la circostanza che le cessioni di cui si tratta si inseriscono comunque nell'ambito di un procedimento espropriativo e che producono gli stessi effetti del decreto di esproprio evitandone gli inconvenienti"*.

L'articolo 57, comma 8, del Dpr 131/86 è quindi applicabile anche alle cessioni volontarie che si inseriscono in una procedura di espropriazione, ma solo nel caso in cui sia già in atto il procedimento espropriativo per pubblica utilità e l'acquirente sia lo stesso soggetto pubblico beneficiario di tale procedimento; è indispensabile che, riguardo agli immobili oggetto delle cessioni, sia già stata dichiarata la pubblica utilità dell'opera da realizzare e sia stato emanato e pubblicato il provvedimento di individuazione dei cespiti che devono essere acquisiti per la realizzazione dell'opera stessa.

La risoluzione n. 254 del 31 luglio 2002 affronta la questione del trattamento tributario da applicare alle cessioni volontarie, chiarendo che questi tipi di contratti godono, ai fini delle imposte indirette, sulla base di quanto detto sopra, dello stesso trattamento tributario dei decreti espropriativi.

Quindi, si applica sempre l'esenzione dall'imposta di bollo. Ai fini delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, invece, se acquirente è lo Stato, l'esenzione si estende anche a tutte le altre imposte; se, invece, acquirente è un ente pubblico territoriale, i contratti di cessione volontaria sono soggetti all'imposta fissa di 168 euro di registro e ipotecaria e all'imposta catastale nella misura proporzionale dell'1 per cento.

Il Dlgs 31 ottobre 1990, n. 347 (articolo 1, comma 2, relativamente all'imposta ipotecaria, e articolo 10, comma 3, per la catastale), prevede infatti l'esenzione nel caso in cui l'atto sia a favore dello Stato; se l'atto è, invece, a favore di enti pubblici territoriali, sarà assoggettato alla misura fissa di 168 euro, per l'imposta ipotecaria, e alla misura proporzionale dell'1 per cento applicata al valore dei beni immobili, per l'imposta catastale.

di

Alfredo Carnevale

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/espropriazione-e-cessioni-volontarie-quali-tassazione>