

Risposta n. 690/2021

OGGETTO: Contratti in cui è parte lo Stato - Imposte indirette

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

QUESITO

L'istante, amministrazione dello Stato, rappresenta di aver esercitato il diritto di prelazione per l'acquisto di un compendio immobiliare di cui è conduttrice dal 2007 e che il Tribunale ha posto in vendita tramite asta a seguito dell'apertura della procedura fallimentare che ha interessato la società proprietaria dell'immobile in esame.

L'istante fa presente che ai fini dell'attuazione dell'operazione di acquisto, l'iniziativa è stata inserita dall'istante nell'ambito del Piano triennale degli investimenti relativo al periodo 2020-2022, presentato, unitamente alle dichiarazioni di indispensabilità e indilazionabilità, al Ministero dell'Economia e delle Finanze onde consentire la predisposizione del relativo decreto autorizzativo degli acquisti di immobili proposti dalle PP.AA.

A seguito della presentazione alla curatela fallimentare dell'offerta irrevocabile di acquisto da parte dell'istante, il curatore fallimentare ha reso noto che lo stesso è aggiudicatario provvisorio, a fronte dell'unica offerta presenta. Pertanto, è stato dato

incarico ad uno studio notarile di redigere l'atto pubblico di compravendita per l'acquisto dell'immobile che verrà trasferito al patrimonio dello Stato ed assegnato all'istante in uso governativo da parte dell'Agenzia del Demanio.

L'istante chiede chiarimenti circa il regime impositivo a cui assoggettare l'atto di compravendita in esame, con particolare riferimento alle imposte ipotecaria, catastale e di registro. Più nello specifico chiede se per la registrazione dell'atto di compravendita in esame l'imposta di registro è dovuta dalla parte venditrice ai sensi dell'art. 57, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR), secondo cui *«Nei contratti in cui è parte lo Stato, obbligata al pagamento dell'imposta è unicamente l'altra parte contraente, anche in deroga all'articolo 8 della legge 27 luglio 1978, n. 392, sempreché non si tratti di imposta dovuta su atti presentati volontariamente per la registrazione dalle amministrazioni dello Stato»*. Pertanto, la curatela, parte venditrice, sarebbe la sola obbligata al pagamento della relativa imposta.

Fa presente, tuttavia, che ai sensi dell'art. 59, comma 1 lettera c) del TUR, trattandosi di atti relativi alla procedura fallimentare la registrazione del contratto può avvenire "a debito" ossia senza il contemporaneo pagamento delle imposte dovute. Di conseguenza, l'istante chiede se in tal caso il relativo importo dovuto a titolo di imposta di registro costituisca un credito privilegiato ai sensi dell'art. 56, comma 4 del TUR.

Inoltre, l'istante rileva che nel caso in esame in cui l'iter procedimentale della vendita fallimentare si è conclusa, ai sensi dell'art. 107, I comma, L.F., nella forma non del decreto di trasferimento ma dell'atto notarile, ci si trova comunque in presenza di una vendita avente natura coattiva e non volontaria e, pertanto, potrebbe trovare applicazione il disposto di cui all'art. 57, comma 8, del TUR secondo cui *«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 l'espropriante o*

l'acquirente è lo Stato».

Tale tesi della natura coattiva della vendita in esame trova conferma in diversi indici, quali: l'identità della funzione liquidatoria, la mancanza di consenso del fallito alla vendita, l'attuazione dell'interesse (di natura pubblicistica) del soddisfacimento dei creditori, il particolare regime di selezione e scelta dell'acquirente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello e nel presupposto che, come sostenuto dall'istante, l'operazione descritta è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

Il decreto legislativo 9 gennaio 2006, n. 5 e successivamente il correttivo D.L. 12 settembre 2007, n. 169 hanno innovato la fase di liquidazione dell'attivo fallimentare, introducendo le "vendite competitive" contenute nell'art. 107 della legge fallimentare (Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267)«*Le vendite e gli altri atti di liquidazione sono effettuati dal curatore, tramite procedure competitive anche avvalendosi di soggetti specializzati, sulla base di stime effettuate, salvo il caso di beni di modesto valore, da parte di operatori esperti, assicurando, con adeguate forme di pubblicità, la massima informazione e partecipazione degli interessati*».

Tale norma ha, dunque, attribuito al curatore la materiale liquidazione dei beni facenti parte della massa attiva della procedura in corso.

Il curatore dovrà, quindi, stabilire le modalità attraverso le quali monetizzare i diritti del patrimonio del fallito.

Nell'attuale sistema, è previsto che la vendita avvenga senza attendere l'accertamento del passivo, dopo l'approvazione del programma di liquidazione, predisposto dal curatore ed approvato dal Comitato dei creditori, in cui vanno espressamente rappresentate, tra l'altro, «*e) le condizioni della vendita dei singoli cespiti*» (cfr. art. 104-ter Legge Fallimentare). Il programma è poi comunicato al Giudice delegato, che autorizza gli atti ad esso conformi.

Il nuovo testo dell'art. 107 della Legge Fallimentare, nel disciplinare le modalità di vendita e degli altri atti di liquidazione, pone una serie di principi fondamentali, tra i quali:

a) il soggetto che esegue gli atti di liquidazione (salva specifica opzione *ex art.* 107, comma 2, della Legge Fallimentare) è il curatore, personalmente, o avvalendosi di soggetti specializzati da individuare alla luce di emanando regolamento del Ministro della Giustizia;

b) gli atti di liquidazione sono: b1) effettuati tramite "procedure competitive"; b2) sulla base di stime effettuate da parte di operatori esperti, salvo che per i beni di modesto valore; b3) assicurando la massima partecipazione ed informazione degli interessati a mezzo di adeguate forme di pubblicità.

L'art. 107 sopraccitato detta la disciplina generale per la liquidazione dell'attivo fallimentare ma non impone nessun obbligo in merito alla forma dell'atto con il quale deve concludersi la vendita competitiva, la quale può anche concludersi con atto notarile.

La fase della vendita anche se si conclude con atto notarile è ricompresa in uno specifico iter procedimentale ed è funzionalmente dipendente dal corretto espletamento della procedura stessa finalizzata alla successiva fase di ripartizione dell'attivo e al soddisfacimento degli interessi dei creditori.

La vendita competitiva conserva la propria natura coattiva a prescindere dalla forma dell'atto di trasferimento (atto notarile o decreto di trasferimento).

Infatti, i trasferimenti nell'ambito della liquidazione fallimentare, sia che

avvengano per effetto di un decreto di trasferimento, sia che avvengano per effetto di atto negoziale, prescindono del tutto da un elemento essenziale, in prospettiva privatistica: il consenso del venditore. Questi, infatti, è privato della capacità di disporre dei propri beni stanti le inderogabili esigenze pubblicistiche connesse al fallimento.

La natura coattiva della vendita fallimentare che si conclude, come nel caso in esame, con l'atto notarile comparta, quindi, l'applicabilità dell'art. 57 comma 8 del TUR, secondo cui «*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 l'espropriante o l'acquirente è lo Stato*», è una disposizione di carattere derogatorio rispetto alla regola generale della solidarietà passiva per il pagamento dell'imposta dettata dal comma 1 dell'art. 57 citato.

La norma rinviene la sua *ratio* nell'esigenza di non gravare del pagamento dell'imposta di registro il soggetto che subisce l'espropriazione o al quale viene imposto il trasferimento a prescindere dal proprio consenso.

Nel caso in esame in cui parte acquirente dell'atto di compravendita coattivo è lo Stato, troverà applicazione il disposto di cui all'art. 57, comma 8, del TUR, ultima parte e, pertanto, l'imposta di registro non è dovuta.

Con riferimento alle imposte ipotecarie e catastali si osserva che il d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, recante l'approvazione del Testo Unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, all'articolo 1, stabilisce che «*Non sono soggette all'imposta le formalità eseguite nell'interesse dello Stato*».

Inoltre, il comma 3 sopra citato dispone, tra l'altro, che «*Non sono soggette ad imposta le volture eseguite nell'interesse dello Stato*» anche con riferimento all'imposta catastale l'articolo 10 del d.lgs. n. 347 del 1990.

Sulla base di quanto rappresentato, il trasferimento dell'immobile oggetto del quesito non è soggetto al pagamento delle imposte ipotecarie e catastali.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)