

Risposta n. 235

OGGETTO: Tassazione dell'accordo di mediazione che accerta l'usucapione di beni immobili - articolo 8, nota II-bis della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 e articolo 17 del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28

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

QUESITO

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante rappresenta quanto segue:

- la società ALFA con atto di compravendita del (...) ha venduto ai signori Tizio, Caia e Sempronia, la piena proprietà di un complesso industriale, per il prezzo complessivo di (...).000 oltre IVA;

- nell'atto, per mero errore materiale, è stata omessa la descrizione di una porzione di detto complesso, ma la volontà della società di trasferire l'intero complesso ai predetti acquirenti è confermata dalle seguenti circostanze:

1) nella delibera con cui il legale rappresentante di ALFA veniva autorizzato alla stipula del contratto, allegata all'atto di vendita, veniva conferito al medesimo il potere di alienare per il prezzo indicato l'intero complesso immobiliare;

2) gli acquirenti hanno sempre disposto dell'intero complesso come proprietari in virtù di contratti di affitto regolarmente registrati;

3) gli acquirenti hanno regolarmente corrisposto le imposte dovute sugli immobili inserendoli nelle dichiarazioni dei redditi;

4) la società, ormai cancellata dal Registro imprese, non ha mai rivendicato la proprietà di detta porzione, né ha mai inserito detto immobile nelle proprie dichiarazioni dei redditi;

5) non è stata mai avanzata alcuna pretesa sull'immobile;

6) l'immobile in questione è regolarmente volturato in catasto a nome degli acquirenti.

Stante l'impossibilità di procedere ad una rettifica dell'atto, in quanto la società è cancellata da anni, gli acquirenti hanno intenzione di addivenire ad una mediazione che accerti comunque l'avvenuto usucapione della porzione omessa in loro favore.

In relazione alla fattispecie rappresentata si chiede di conoscere il trattamento tributario applicabile al verbale ai fini delle imposte sui trasferimenti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il caso prospettato debba essere risolto nel modo seguente:

- applicazione al verbale delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, in ragione del principio di alternatività di cui all'art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986, dato che il trasferimento del complesso immobiliare in origine è stato sottoposto ad IVA;

- l'IVA deve ritenersi non dovuta, in quanto già corrisposta sull'intero prezzo in sede di stipula dell'atto.

Tale soluzione si fonda sull'intento di evitare una doppia imposizione per lo stesso trasferimento che si rivelerebbe particolarmente gravosa, tenuto conto del valore odierno dell'immobile.

Secondo l'istante non può ritenersi contraria a tale soluzione la considerazione, sollevata da una parte della dottrina, secondo la quale essendo l'usucapione un acquisto a titolo originario e non derivativo sarebbe sempre soggetto ad imposta di registro.

Questa tesi, a parere dell'istante, non appare applicabile al caso in esame, in quanto la volontà delle parti, chiaramente desumibile dall'atto di compravendita, era di trasferire l'intero complesso, e non solo parte di esso, tant'è che il prezzo era stato calcolato in riferimento all'intero compendio immobiliare e su di esso sono state pagate interamente le imposte, sia dirette che indirette.

La tesi sostenuta dalla dottrina, invece, fa riferimento alla diversa ipotesi dell'acquisto non fondato su alcun titolo o negozio ed in ordine al quale, pertanto, non è stata versata alcuna imposta.

L'acquisto che gli usucapienti compirebbero attraverso la mediazione è pur sempre collegato al precedente atto traslativo, del quale verrebbe solo chiarito il contenuto ed in ordine al quale, pertanto, non vi è ragione di applicare ulteriori imposte se non quelle fisse.

Ad ulteriore conferma di quanto detto, l'istante fa presente che atti integrativi del genere, se relativi a precedenti atti di trasferimento assoggettati ad IVA, sono pacificamente sottoposti all'applicazione, in ragione del principio dell'alternatività, delle imposte fisse di registro, ipotecarie e catastali.

In virtù delle considerazioni sopra esposte, pertanto, l'istante chiede l'applicazione alla fattispecie in esame della soluzione proposta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1158 del codice civile contempla l'usucapione quale modalità di acquisto a titolo originario della proprietà e di altri diritti reali di godimento condizionata al possesso del bene per un determinato periodo di tempo stabilito dalla legge a prescindere dalla posizione del titolare precedente.

In sostanza, l'acquisto del diritto per usucapione avviene *ex lege* e si perfeziona con il decorso del lasso temporale normativamente previsto, durante il quale il bene è stato posseduto ininterrottamente, con la conseguenza che la relativa sentenza che ne accerta i due presupposti, il possesso e il tempo, ha valore dichiarativo.

Sotto il profilo dell'imposizione indiretta, a mente della nota II-*bis*, dell'articolo 8 della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 (TUR) «*i provvedimenti che accertano l'acquisto per usucapione della proprietà di beni immobili o di diritti reali di godimento sui beni medesimi sono soggetti all'imposta secondo le disposizioni dell'articolo 1 della tariffa*».

Pertanto, agli atti dell'autorità giudiziaria che accertano l'acquisto della proprietà di beni immobili per usucapione si applica l'imposta di registro con l'aliquota del 9% prevista dall'articolo 1 della Tariffa Parte I, allegata al TUR, per un importo minimo di 1.000 euro. In relazione a tali atti, trovano applicazione le imposte ipotecaria e catastale nella misura di 50 euro ciascuna (*cf.* circolare 21 febbraio 2014, n. 2).

La *ratio* della citata disposizione è volta a contrastare il fenomeno dei trasferimenti di diritti reali attuati mediante l'utilizzo improprio di sentenze dichiarative dell'usucapione, alle quali data la natura di atti tipicamente ricognitivi dovrebbe trovare applicazione un'imposizione meno gravosa.

Un'interpretazione sistematica di questa norma non può che far ritenere che il medesimo regime tributario, ai fini dell'imposta di registro, debba essere applicato anche agli accordi conciliativi aventi ad oggetto l'accertamento dell'usucapione, ricorrendo per essi la stessa *ratio* antielusiva.

In altri termini, la sopra citata nota II-*bis*, seppur letteralmente riferita ad una tipologia di atti diversa dagli accordi conciliativi, alla luce del quadro normativo vigente dev'essere ritenuta diretta ad individuare, in linea generale, le regole di tassazione di atti aventi ad oggetto l'accertamento dell'usucapione, in ragione di una finalità antielusiva legata non tanto alla forma (di provvedimento giudiziale) dell'atto, quanto alla sua sostanza (l'accertamento dell'usucapione).

In base a queste considerazioni, dunque, si deve ritenere che ai fini dell'individuazione del regime applicabile agli accordi di conciliazione accertativi dell'usucapione derivanti da procedure di mediazione - rispetto ad una tassazione che deve avvenire secondo i principi di cui all'art. 20 del TUR, sulla base dell'intrinseca natura e degli effetti giuridici dell'atto - sia da considerarsi prevalente la finalità antielusiva già espressa dal legislatore, che giustifica l'assoggettamento degli accordi conciliativi in commento all'imposta proporzionale di registro, secondo le disposizioni di cui all'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, del TUR.

In tal senso il Consiglio Nazionale del Notariato nello studio n. 156-2014/T: « *Un'interpretazione sistematica di questo dato normativo induce a ritenere che il medesimo regime debba essere applicato anche agli accordi conciliativi aventi ad oggetto l'accertamento dell'usucapione di beni immobili, [...].*

In altri termini, le disposizioni in esame, seppur riferite ad un'altra tipologia (giudiziale), sono pur sempre dirette ad individuare le regole di tassazione di un atto avente ad oggetto l'accertamento di usucapione».

Pertanto, agli accordi di mediazione formati ai sensi del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28 ("Attuazione dell'articolo 60 della legge 18 giugno 2009, n. 69, in materia di mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie civili e commerciali"), che accertano l'usucapione, trova applicazione la medesima disciplina fiscale prevista per le sentenze dichiarative dell'usucapione.

Sotto il profilo prettamente civilistico, nello Studio n. 718-2013/C, avente ad oggetto "*La trascrizione dell'accordo conciliativo accertativo dell'usucapione*", approvato dall'Area Scientifica - Studi civilistici il 24 ottobre 2013 e dal CNN il 31 gennaio 2014, si afferma, in premessa, quanto segue: «*Pur in presenza di una pluralità di fattispecie, alcune delle quali poste in essere dall'autonomia privata, l'usucapione mantiene la sua caratteristica fondamentale di effetto legale e non negoziale della proprietà; l'accordo conciliativo, quindi, non avrà ad oggetto il trasferimento di diritti ma avrà ad oggetto l'accertamento tra le parti dei presupposti su cui si fonda*

l'usucapione con effetti preclusivi rispetto, ai fatti accertati, tra le parti stesse e loro aventi causa».

Ciò posto, occorre considerare che nell'ambito dei procedimenti di mediazione, finalizzati alla conciliazione delle controversie civili e commerciali, il legislatore ha introdotto all'articolo 17 del predetto decreto legislativo, una disciplina fiscale di carattere agevolativo.

Come precisato nella circolare n. 2 del 2014, al paragrafo 9.1, rubricato "*La mediazione civile e commerciale*", tale disposizione stabilisce al comma 2, che "Tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione sono esenti dall'imposta di bollo e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura

Il successivo comma 3 stabilisce che «il verbale di accordo è esente dall'imposta di registro entro il limite di valore di 50.000 euro, altrimenti l'imposta è dovuta per la parte eccedente».

Si ritiene che tale regime di favore, funzionale alla operatività dell'istituto della mediazione, trovi applicazione anche per i verbali recanti trasferimenti di immobili o trasferimento o costituzione di diritti immobiliari di godimento.

Pertanto, nel caso di verbale di accordo che accerta l'avvenuto usucapione di beni immobili l'imposta proporzionale di registro è dovuta per la parte eccedente il valore di euro 50 mila.

Per quanto concerne le imposte ipotecaria e catastale si fa presente che stante il generico riferimento operato dal legislatore al comma 2 dell'articolo 17 del d.lgs n. 28 del 2010, il quale prevede un regime di esenzione ad *«ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura»*, si ritiene che si possano ricomprendere anche quei tributi non espressamente menzionati dalla norma. Ne consegue che al verbale di accordo che accerta l'avvenuto usucapione di beni immobili trova applicazione il regime di esenzione ai fini delle imposte ipo-catastali, indipendentemente dal valore dei trasferimenti oggetto dell'accordo.

Al riguardo, si rammenta che l'articolo 11, comma 3, del d.lgs. n. 28 del 2010

dispone, tra l'altro, che *«Se con l'accordo le parti concludono uno dei contratti o compiono uno degli atti previsti dall'articolo 2643 del codice civile, per procedere alla trascrizione dello stesso la sottoscrizione del processo verbale deve essere autenticata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato»*.

Tale accordo conciliativo autenticato da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato è soggetto all'obbligo di trascrizione a norma del n. 12-*bis* dell'articolo 2643 del codice civile.

Alla luce di quanto sopra delineato, si ritiene che ai fini dell'imposizione indiretta, diversamente da quanto sostenuto dall'istante, l'accordo di mediazione che accerta l'usucapione non si può considerare collegato all'originario atto traslativo.

Nel caso di specie, l'accordo conciliativo produce l'effetto di attribuire alle parti usucapienti la titolarità di un diritto reale su beni immobili, e non quello di integrare/modificare un atto di compravendita.

Si rammenta, infatti, che l'attività interpretativa svolta ai fini dell'imposta di registro (secondo la *«intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto»*) impone che vengano comunque tassati gli effetti giuridici che l'atto produce, indipendentemente dalla volontà di produrli da parte di chi lo ha posto in essere o dalle ragioni sottese.

La procedura di accertamento di avvenuto usucapione costituisce fonte autonoma di effetti giuridici soggetti a tassazione per espressa previsione normativa, come sopra descritto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)