

RISOLUZIONE N. 9/DF



Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 50620

Roma, 5 novembre 2015

OGGETTO: Richiesta di parere in ordine alla natura di impresa costruttrice delle cooperative edilizie di abitazione e al relativo regime di esenzione dall'imposta municipale propria (IMU).

Sono stati chiesti chiarimenti in merito all'applicabilità agli immobili non assegnati in proprietà dalle cooperative edilizie dell'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) di cui all'art. 13, comma 9-*bis*, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, così come sostituito dall'art. 2, comma 2, lett. a), del D.L. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124.

In merito, si ricorda, innanzitutto che il citato comma 9-*bis*, dell'art. 13 stabilisce che *"A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati"*.

Ai fini della soluzione della problematica in esame, occorre, preliminarmente, circoscrivere l'ambito entro il quale deve essere inquadrata la fattispecie in esame al quale è

diretto il presente documento, vale a dire quello relativo alle cooperative edilizie che assegnano in proprietà gli alloggi ai propri soci.

Sulla base di quanto sopra esposto, al fine di dare soluzione al quesito, deve essere, in primo luogo, verificato se le cooperative in questione possano rientrare nel novero dei soggetti qualificabili come *"impresa costruttrice"*, rappresentando tale riferimento un requisito essenziale richiesto dalla norma di agevolazione sopra riportata.

In merito, si ritiene che la risposta affermativa vada ricercata in quanto affermato nella circolare n. 182/E dell'11 luglio 1996 emanata dall'Agenzia delle Entrate, la quale, nel *"precisare il regime di tassazione cui sono sottoposte le assegnazioni di alloggi a soci da parte di cooperative edilizie a proprietà divisa"*, ha chiarito che *"... nella categoria delle imprese costruttrici rientrano a pieno titolo le cooperative edilizie che costruiscono, anche avvalendosi di imprese appaltatrici, alloggi da assegnare ai propri soci"*.

Dello stesso tenore risultano anche i successivi documenti di prassi amministrativa sempre emanati dall'Agenzia delle Entrate che, nella circolare n. 33/E del 16 novembre 2006 prima, e nella risoluzione n. 163/E dell'11 luglio 2007 poi, ha ribadito che *"Con riferimento alle assegnazioni di case di abitazione in proprietà ai soci di cooperative diverse da quelle a proprietà indivisa, si ricorda che nella circolare n. 33/E del 16 novembre 2006 la scrivente ha chiarito che tali assegnazioni rilevano come cessioni di beni e scontano lo stesso regime delle cessioni di abitazioni da parte di imprese costruttrici (assoggettamento ad IVA se la cessione o l'assegnazione da parte delle imprese costruttrici interviene entro quattro anni dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento di recupero)"*.

I medesimi principi sono stati esplicitati dalla Corte di Cassazione, la quale, nella sentenza n. 12675 del 5 giugno 2014 ha affermato che *"Ai fini dell'applicazione del regime di responsabilità previsto dall'art. 1669 cod. civ., riveste la qualità di costruttore-venditore la cooperativa edilizia che ha assegnato ai soci prenotatari unità immobiliari di un complesso condominiale, realizzandosi, in tal caso, un trasferimento della proprietà a titolo oneroso, nonostante l'equivalenza del corrispettivo al prezzo della costruzione e l'assenza di profitto della cooperativa"*.

Il secondo aspetto da analizzare, che deve essere affrontato per verificare se, nel caso concreto, possa riconoscersi alle cooperative edilizie in argomento l'esenzione dall'IMU di cui all'art. 13, comma 9-bis, del D. L. n. 201 del 2011, è quello relativo alla qualificazione

dell'"assegnazione" quale "vendita", dal momento che la norma impone come condizione che i fabbricati siano "destinati dall'impresa costruttrice alla vendita".

A tale riguardo, si possono richiamare sia la stessa prassi ministeriale innanzi citata, in cui si afferma "che tali assegnazioni rilevano come cessioni di beni", sia le stesse pronunce giurisprudenziali sopra riportate con le quali la Corte di Cassazione ha chiarito, rispettivamente, che le assegnazioni "rilevano come cessioni di beni" e realizzano "un trasferimento della proprietà a titolo oneroso".

In tal senso, è importante richiamare anche la sentenza n. 7684 del 25 maggio 2002 della medesima Corte di Cassazione, nella quale viene precisato che «9. ... il termine "assegnazione" utilizzato dalle fonti normative sopra citate non sembra identificabile con quello di "immissione in possesso", ovvero di "consegna", come sostenuto dal contribuente, bensì risulta avere un preciso significato tecnico, quale sinonimo di trasferimento di proprietà (dalla cooperativa al socio). L'ordinamento giuridico conosce il termine assegnazione quale trasferimento della proprietà: così nell'esecuzione forzata in generale, in cui l'assegnazione si pone in alternativa alla vendita; nell'espropriazione mobiliare, in cui il danaro viene "assegnato" al creditore, vale a dire gliene viene trasferita la proprietà; nell'espropriazione immobiliare, in cui (art. 589 cod. proc. civ.) il creditore può chiedere l'assegnazione di un bene entro un certo limite di prezzo ed il giudice "assegna" il bene fissando il termine per il pagamento del conguaglio.

10. Il termine "assegnazione" equivale ad "attribuzione patrimoniale", ed implica il trasferimento della proprietà. Pertanto, rettamente la Commissione Tributaria Regionale ha applicato le norme considerate, stabilendo che il socio acquirente di un alloggio da parte di una cooperativa perde i benefici fiscali applicati all'atto di acquisto ("idest" assegnazione) se rivende il bene entro il termine di cinque anni dal rogito».

Sempre in tema di assegnazioni in proprietà di alloggi da parte di una cooperativa edilizia, la stessa Corte di Cassazione, come si legge nella massima tratta dalla sentenza n. 5724 del 23 marzo 2004, ha ancora una volta affermato che "L'assegnazione in favore del socio dell'alloggio realizzato da una società cooperativa edilizia è, al pari di una compravendita, un contratto ad effetti reali che si perfeziona con il consenso delle parti e che determina il trasferimento all'acquirente della proprietà del bene immobile che ne è oggetto: un trasferimento pieno e definitivo, essendo da escludere che solo con la definitiva liquidazione della cooperativa quel passaggio di proprietà si perfezioni e si consolidi in capo al socio".

Alla luce di tutte le considerazioni sin qui esposte, può, quindi, ritenersi applicabile al caso concreto l'esenzione dall'IMU dal momento che le cooperative edilizie che assegnano in proprietà gli alloggi ai propri soci possiedono i requisiti richiesti dalla disposizione di cui all'art. 13, comma 9-*bis*, del D.L. n. 201 del 2011.

Resta, infine, da accennare alla circostanza che l'inquadramento giuridico della fattispecie in esame appena effettuato vale anche ai fini del tributo per i servizi indivisibili (TASI) disciplinato dai commi 639 e seguenti dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147 e in particolare per quanto concerne l'individuazione dell'aliquota applicabile agli immobili in questione dal combinato disposto dei commi 640, 676 e 677 dell'art. 1 della medesima legge.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella