

ETS ED ENTI NON COMMERCIALI

di MANUELE ZANARDI

Patto di riservato dominio, agevolazioni per ETS e imprese sociali

Con la risposta all'interpello n. 135/2024 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli enti del terzo settore, comprese le imprese sociali, possono beneficiare, a determinate condizioni, dell'imposta fissa di registro per l'acquisto di immobili con patto di riservato dominio.

Con la risposta all'interpello n. 135/2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito un interessante chiarimento in ordine all'agevolazione in tema di imposta di registro contenuta nell'art. 82, c. 4 D.Lgs. 3.07.2017 n. 117 (Codice del Terzo settore).

L'istanza di interpello, pur essendo stata formulata da un'Associazione di promozione sociale (APS), assume una portata più ampia, in quanto la disposizione agevolativa invocata dall'istante vede come destinatari non solo le APS ma potenzialmente tutti gli enti del terzo settore, le cooperative sociali e le imprese sociali.

L'art. 82, c. 4 D.Lgs. 117/2017 prevede che **"Le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore di cui al comma 1, incluse le imprese sociali, a condizione che i beni siano direttamente utilizzati, entro cinque anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale e che l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso"**.

La *ratio* di tale disposizione agevolativa è quella di ampliare il favor verso gli Enti del Terzo settore, prevedendo l'introduzione di agevolazioni volte a favorire il trasferimento di beni patrimoniali ai predetti Enti.

Ciò posto, l'istante chiede di conoscere se, con riferimento al **contratto di acquisto di immobili con patto di riservato dominio** (art. 1523 c.c.), sia applicabile l'agevolazione di cui al predetto art. 82 e, quindi, siano dovute nella misura fissa di 200 euro le imposte di registro, ipotecaria e catastale, precisando che intende utilizzare fin da subito direttamente i beni per l'attuazione dei propri scopi istituzionali e che intende rendere contestualmente alla stipula dell'atto apposita dichiarazione in tal senso. L'istante, pertanto, vuole ottenere dall'Agenzia un chiarimento in ordine al fatto che il trasferimento differito dell'immobile, rispetto alla stipula dell'atto di compravendita, non pregiudichi l'applicazione dell'agevolazione.

Sotto il profilo civilistico, l'acquisto di immobili con patto di riservato dominio comporta che il compratore acquisisca la proprietà del bene non alla sottoscrizione del contratto, bensì, in un momento successivo, al pagamento dell'ultima rata di prezzo.

L'Agenzia osserva che dal punto di vista fiscale l'art. 27, c. 3 del Tuir dispone che **"Non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva le vendite con riserva di proprietà e gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla mera volontà dell'acquirente o del creditore"**. Ai fini fiscali, dunque, le vendite con riserva di proprietà non sono considerate sottoposte a condizione sospensiva e, pertanto, come chiarito con la circolare 21.02.2014, n. 2/E (paragrafo 5.2), **"ai fini dell'imposta di registro, il contratto in questione è parificato a quelli traslativi"**. Tenuto conto di detta equiparazione, in linea con la *ratio* dell'art. 82, c. 4 del Codice del Terzo settore, l'Agenzia ritiene che l'agevolazione ivi prevista, si applichi anche nell'ipotesi di acquisto effettuato ai sensi dell'art. 1523 c.c. (vendite con patto di riservato dominio), fermo restando che i beni siano direttamente utilizzati, entro 5 anni dalla data della stipula della suddetta compravendita con riserva di proprietà, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale e che l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso.