

CESSIONE DI IMMOBILE STRUMENTALE DA FONDO IMMOBILIARE CHIUSO A SOCIETÀ DI LEASING

Si chiede di verificare se l'art. 35, comma 10 ter del d.l. n. 233/2006 possa trovare applicazione con riferimento ad una cessione di immobile strumentale da fondo immobiliare chiuso a società di leasing.

Come noto il citato comma 10 ter prevede che *“per le volture catastali e le trascrizioni relative alle cessioni di beni immobili strumentali di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8-ter), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, anche se assoggettati all'imposta sul valore aggiunto, di cui siano parte fondi immobiliari chiusi disciplinati dall'articolo 37 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, e successive modificazioni, e dall'articolo 14-bis della legge 25 gennaio 1994, n. 86, e successive modificazioni, le aliquote delle imposte ipotecaria e catastale, come modificate dal comma 10-bis del presente articolo, sono ridotte della metà”*.

Solo nella Circ. n. 27/E del 4 agosto 2006 par.5 l'Agenzia delle entrate ha tratteggiato la ratio istitutiva di questa previsione normativa precisando che *“la riduzione del totale delle imposte ipotecarie e catastali dal 4 per cento al 2 per cento, prevista per i trasferimenti di immobili strumentali effettuati da società di leasing o nei confronti di dette società, è disposta anche per i trasferimenti dei medesimi fabbricati, **ancorché assoggettate ad Iva**, di cui siano parte i fondi immobiliari chiusi disciplinati dall'art. 37 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al D.lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, e successive modifiche e dall'art. 14-bis della L. 25 gennaio 1994, n. 86”*.

Nei successivi documenti di prassi relativi, tra l'altro, a questioni circa l'applicazione della citata disposizione, l'Agenzia delle entrate si è limitata unicamente a riprodurre il testo normativo (cfr. Circ. n. 2/E del 15 febbraio 2012 par.9; cfr. Circ. n. 18/E del 29 maggio 2013 par. 3.4.1).

Tuttavia, anche in occasione della Circ. n. 2/E del 21 febbraio 2014, l'Agenzia delle entrate ha confermato la vigenza della citata disposizione anche a seguito delle modifiche alla tassazione dei trasferimenti immobiliari a titolo oneroso determinate a norma dell'art. 10 del d.lgs. n. 23/2011 (in particolare per ciò che concerne la soppressione delle agevolazioni; cfr. Studio n. 1011-2013/T) in quanto relativa a cessioni di immobili strumentali, che rientrano nel campo di applicazione dell'IVA. Più precisamente la menzionata circ. n. 2/E, dopo aver evidenziato una serie di ipotesi relativamente alle quali non trova applicazione la norma di soppressione recata dall'art. 10, comma 4, del citato d.lgs., afferma che *“ad analoghe conclusioni, deve giungersi anche con riferimento alla previsione recata dall'articolo 35, comma 10-ter, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con la legge 4 agosto 2006, n. 248, che prevede la riduzione alla metà delle aliquote delle imposte ipotecarie e catastali **da applicare in relazione alle cessioni di immobili strumentali, che rientrano nel campo di applicazione dell'IVA**, di cui siano parte fondi immobiliari chiusi. A parere della scrivente, l'applicazione della richiamata previsione deve ritenersi confermata anche per le cessioni effettuate*

in data successiva al 1° gennaio 2014; l'articolo 10, comma 4, del decreto stabilisce, infatti, la soppressione delle agevolazioni relative ad atti soggetti all'imposta di registro di cui all'articolo 1 della Tariffa. Tale previsione non esplica, invece, effetti, in relazione agli atti di trasferimenti di immobili strumentali soggetti ad IVA, come nel caso di specie, per i quali, in applicazione del principio di alternatività IVA - Registro, non è dovuta l'imposta di registro nella misura proporzionale".

Pertanto, se dal tenore letterale della disposizione e dalla ratio della previsione normativa evidenziata della citata circ. n. 27/E appare sostenibile che l'agevolazione concerna gli atti di cessione di beni strumentali in cui è parte (sia essa cessionaria o cedente) il fondo immobiliare chiuso, resta da verificare se la cessione di bene strumentale "da parte" del fondo immobiliare chiuso sia o meno operazione soggetta a IVA.

Come è noto, infatti, ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. n. 351/2001 soggetto passivo IVA è la società di gestione del risparmio e non già il fondo immobiliare. Ed infatti, a norma di tale articolo, *"la società di gestione del risparmio è soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni di fondi immobiliari da essa istituiti"* (in merito si rinvia alle considerazioni già svolte negli Studi n. 101-2012/T e n. 2-2009/T).

Il quesito prospettato va dunque articolato nei termini che seguono (anche sulla scorta di considerazioni sollecitate dallo Studio n. 90-2012/I circa la pubblicità immobiliare dei fondi immobiliari):

a) se il bene strumentale si trova attualmente trascritto in capo alla SGR, con indicazione del Fondo, il cedente sarà l'SGR e, fermo restando che si tratta innegabilmente di un'operazione entro campo IVA, per l'applicazione della norma di favore occorrerà argomentare circa l'identità funzionale tra SGR e fondo immobiliare chiuso;

b) se il bene strumentale si trova attualmente trascritto in capo al Fondo, con indicazione della SGR, il cedente sarà il Fondo e sarà necessario sostenere che trattasi comunque di operazione entro campo IVA in ragione dell'unicità del CF (partita Iva in capo alla SGR) affinché conseguentemente possa trovare applicazione la norma di favore ai fini delle ipocatastali.

In mancanza di precedenti sul punto sia di prassi dell'Agenzia delle entrate, che della giurisprudenza si consiglia cautela.

Valeria Mastroiacovo