

Quesito n. 84-2009/T

Cessione da privato a società di leasing di fabbricato strumentale per natura - Imposte ipotecaria e catastale

Si chiede di conoscere quali siano le aliquote delle imposte ipotecaria e catastale applicabili nell'ipotesi in cui una società di *leasing* acquisti da un privato un locale commerciale.

In particolare si chiede se alla fattispecie sia applicabile la riduzione alla metà delle aliquote delle imposte ipotecaria e catastale prevista dall'art. 35 comma 10-ter d.l. 4 luglio 2006 n. 223, convertito, con modificazioni, dalla l. 4 agosto 2006 n. 248.

L'art. 35 comma 10-ter cit. dispone che «per le vulture catastali e le trascrizioni relative a 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, ovvero imprese di locazione finanziaria, ovvero banche e intermediari finanziari di cui agli articoli 106 e 107 del testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, limitatamente all'acquisto ed al riscatto dei beni da concedere o concessi in locazione finanziaria, le aliquote delle imposte ipotecaria e catastale, come modificate dal comma 10-bis del presente articolo, sono ridotte della metà. L'efficacia della disposizione di cui al periodo precedente decorre dal 1° ottobre 2006».

A decorrere dal 1° ottobre 2006, è stata prevista, dunque, limitatamente all'acquisto (da parte del concedente) ed al riscatto (da parte dell'utilizzatore) di fabbricati strumentali per natura da concedere o concessi in *leasing*, una riduzione a metà delle aliquote delle imposte ipotecaria e catastale modificate dallo stesso decreto legge.

Al fine di determinare l'ambito applicativo della disposizione, l'art. 35 comma 10-ter cit. fa espresso riferimento alle «cessioni di beni immobili strumentali di cui all'art. 10, primo comma, numero 8-ter ... anche se assoggettati all'imposta

sul valore aggiunto”, e dispone la riduzione a metà delle aliquote delle imposte ipotecaria e catastale modificate dallo stesso decreto legge (art. 35 comma 10-*bis*).

La fattispecie è, quindi, individuata dalla norma facendo riferimento alle “cessioni di beni immobili strumentali di cui all’art. 10, primo comma, n. 8-*ter*” d.p.r. n. 633/1972 e l’art. 10 n. 8-*ter* cit. prevede di regola l’esenzione dall’IVA per le cessioni dei “fabbricati o porzioni di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni”, disponendo al contempo alcune eccezioni alla regola dell’esenzione laddove ricorrono determinate condizioni (al cui verificarsi l’operazione diventa imponibile ai fini IVA).

Il richiamo normativo di cui al comma 10-*ter* in esame, allora, non può intendersi limitato solo alle caratteristiche oggettive del fabbricato, ma deve essere riferito alla fattispecie “cessione di immobili strumentali” disciplinata dall’art. 10 n. 8-*ter* cit.

Ne consegue che, allo scopo dell’applicazione della riduzione a metà delle aliquote delle imposte ipotecaria e catastale, la fattispecie del trasferimento, per poter essere qualificata come operazione esente ai sensi dell’art. 10 n. 8-*ter* cit., deve essere preliminarmente qualificata come operazione rilevante agli effetti dell’imposta sul valore aggiunto. Deve quindi ricorrere – oltre al requisito oggettivo ed alla territorialità – anche il requisito soggettivo, cioè deve trattarsi di operazione effettuata nell’esercizio di impresa o di arti e professioni (cfr. artt. 1, 4 e 5 d.p.r. n. 633/1972).

La precisazione “anche se assoggettati all’imposta sul valore aggiunto” rende la disposizione applicabile, oltre che alle operazioni esenti, anche alle operazioni imponibili, cioè alle eccezioni all’esenzione da IVA di cui all’art. 10 n. 8-*ter* cit.

Tale ambito applicativo è confermato anche dal rilievo che le aliquote delle imposte ipotecaria e catastale ridotte alla metà sono quelle modificate dall’art. 35 comma 10-*bis* cit., quindi si presuppone che siano dovute nella misura complessiva del 4 per cento (ossia sono le aliquote fissate nella misura, rispettivamente, del 3% e dell’1% in relazione “al trasferimento di proprietà di beni immobili strumentali di cui all’art. 10, 1° comma, n. 8-*ter*” - ex art. 1-*bis* della tariffa del testo unico, approvato dal d.lgs. n. 347/1990, e art. 10, comma 1, del medesimo d.lgs. n. 347 - rientrante nel campo di applicazione dell’IVA, e cioè posto in essere da un soggetto passivo IVA. Per approfondimenti sul punto si rinvia allo studio n. 144-2007/T, *Note riepilogative sul tema delle cessioni di fabbricati effettuate da soggetti passivi IVA*, est. Bellini-Forte-Lomonaco, in *Studi e materiali*, 2007).

In conclusione, si ritiene che la riduzione alla metà delle aliquote delle imposte ipotecaria e catastale di cui al comma 10-*ter* citato si applichi solo nel caso in cui sia un soggetto passivo IVA a cedere il bene – ossia il fabbricato strumentale

per natura da concedere in *leasing* – all'impresa di locazione finanziaria (in questo senso cfr. studio n. 144-2007/T citato).

Nel caso di specie, allora, la cessione del locale commerciale alla società di *leasing*, essendo posta in essere da un soggetto privato (ossia da un soggetto che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione) sconta le imposte ipotecaria e catastale nella misura, rispettivamente, del 2% e dell'1%, oltre all'imposta di registro nella misura ordinaria del 7%.

Annarita Lomonaco