

L'IMPOSTA DI REGISTRO NON SI APPLICA IN MISURA DELL'1 PER CENTO SE IL TRASFERIMENTO A FAVORE DI SOCIETÀ CHE SVOLGE ATTIVITÀ DI RIVENDITA È EFFETTUATO DA PRIVATI

La Corte di Cassazione, Sezione tributaria, con l'Ordinanza n. 13847 del 23 giugno 2011, ha affermato che in caso di trasferimento di fabbricati o porzioni di fabbricato nei confronti di imprese che hanno ad oggetto esclusivo o principale della propria attività la rivendita di beni immobili, e che dichiarino nell'atto di acquisto l'intenzione di rivenderli entro i tre anni successivi, l'imposta di registro non è dovuta nella misura agevolata dell'1 per cento laddove tali trasferimenti siano posti in essere da parte di soggetti privati.

Nel caso di specie, contrariamente a quanto deciso nei primi due gradi di giudizio, la Suprema Corte, accogliendo il ricorso dell'Agenzia dell'Entrate, ha infatti ritenuto non applicabile l'aliquota dell'1 per cento dell'imposta di registro nell'ipotesi di un trasferimento di bene immobile posto in essere nei confronti di una società di rivendita immobiliare ad opera di un privato.

La Cassazione ha richiamato, al riguardo, la normativa in materia, rappresentata dall'art. 1 della tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986, che prevede testualmente l'applicazione dell'aliquota di registro pari all'1 per cento *“se il trasferimento avente per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato è esente dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 10, primo comma, numero 8-bis), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ed è effettuato nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili, a condizione che nell'atto l'acquirente dichiarino che intende trasferirli entro tre anni”*.

Prendendo le mosse dal dettato normativo menzionato, la Suprema Corte ha posto in luce che ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata di registro di cui trattasi è richiesto che l'operazione sia *esente* agli effetti dell'IVA, ai sensi dell'art. 10, n. 8-bis, del D.P.R. n. 633/1972. Tale ultima norma dispone l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per le *“cessioni di fabbricati, o porzioni di fabbricato, a destinazione abitativa, effettuati da soggetti diversi dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'art. 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, ovvero dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo principale dell'attività esercitata la rivendita dei predetti fabbricati o delle predette porzioni”*.

In sostanza, l'aliquota agevolata in parola si rende applicabile per i trasferimenti aventi ad oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato che, essendo esenti dall'imposta sul valore aggiunto per effetto della disposizione di cui all'art. 10, comma primo, numero 8-bis) del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, siano posti in essere nei confronti di imprese che abbiano per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili e che nell'atto l'acquirente dichiarino l'intento di trasferirli entro i tre anni successivi.

Nell'ordinanza in commento si è evidenziato, in proposito, che affinché l'operazione sia esente è indispensabile che sussistano tutti i requisiti per l'applicazione dell'IVA e certamente, tra questi, che il cedente sia qualificabile come soggetto passivo agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972.

Alla luce di ciò, la Cassazione ha negato dunque l'applicazione dell'aliquota di registro dell'1 per cento, considerato che laddove il trasferimento nei confronti di una società immobiliare sia effettuata da parte di un soggetto privato - che non operi cioè nell'esercizio di attività di impresa - tale operazione si configura come *“esclusa dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e non esente”*.

Si precisa, per completezza, che le conclusioni cui è pervenuta la Cassazione nell'ordinanza che ci occupa trovano riscontro in alcuni precedenti del Consiglio Nazionale del Notariato ed in particolare nello Studio n. 39/2003/T, *Note in tema di requisiti soggettivi per l'applicazione dell'aliquota dell'imposta di registro pari all'1 per cento di cui all'art. 1 della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/1986*, est. COLUCCI (si confronti altresì Risposta a quesito n. 14-2006/T, *Applicazione dell'aliquota di registro nell'1 per cento in caso di trasferimento a favore di società che svolge attività di rivendita*, est. LOMONACO).

Nello Studio predetto si afferma infatti che *“allo scopo dell'applicazione dell'aliquota dell'1 per cento di cui trattasi, il requisito soggettivo imprescindibile è che l'operazione (il trasferimento), oggettivamente soggetta ad IVA (art. 2 del D.P.R. n. 633/1972), effettuata nel territorio dello Stato (e connotata dunque dal requisito della territorialità di cui all'art. 1 dello stesso D.P.R.), sia posta in essere nell'esercizio di attività di impresa (art. 4 di tale D.P.R.) (...). Pertanto, solo sussistendo in capo al cedente il requisito soggettivo ora indicato (e sussistendo ovviamente gli ulteriori requisiti oggettivo e di territorialità sopra indicati), e non essendo il cedente uno dei soggetti indicati dall'ora citato numero 8-bis (giacché, caso contrario, si tratterebbe di operazione I.V.A. imponibile), la cessione si renderà assoggettabile ad imposta di registro, ai sensi dell'art. 40 del T.U. approvato con d.p.r. n. 131/1986: l'aliquota applicabile sarà tuttavia non quella*

ordinariamente stabilita ma quella dell'1% solo sussistendo anche le ulteriori due condizioni richieste dal quinto periodo dell'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata a tale T.U. (che la cessione sia posta in essere in favore di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili, che nell'atto l'acquirente dichiara che intende trasferire quanto acquistato entro tre anni".

Si fa presente, infine, che più recentemente il medesimo orientamento descritto è stato accolto altresì in una risposta ad interrogazione parlamentare (Interr. e Resp. Parl. N. 5-01457 del 17 giugno 2009), in cui è stato precisato che *"la normativa in materia non prevede la tassazione in misura agevolata qualora: il trasferimento non abbia per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato; il trasferimento non sia esente dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 10, primo comma, numero 8-bis), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972; il trasferimento non sia effettuato nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili..."*.

Maria Concetta Cignarella

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE Sez. tributaria

Ordinanza 13847/2011 del 23 giugno 2011 - Pres. Lupi, Rel. Didomenico

Imposta di registro - Imposte ipotecaria e catastale - Agevolazioni - Trasferimenti di fabbricati e porzioni di fabbricati – Da un privato a una società immobiliare – Applicabilità – Non sussiste – Art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986

In fatto e in diritto

La CTR della Campania con sentenza dep. il 8/07/2008 ha, rigettando l'appello dell'Agenzia, confermato la sentenza della CTP di Napoli che aveva ritenuto applicabile la tariffa agevolata di registro accogliendo la domanda di rimborso sul di più pagato in ordine all'atto di compravendita per not. L. da privato di immobile ristrutturato e poi venduto nel triennio.

Ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate deducendo violazione e falsa applicazione di legge, assumendo che la tariffa agevolata poteva essere applicata ove si potesse fare riferimento ad operazioni esenti, ma pur rientranti in area iva e non a operazioni escluse per la qualità soggettiva del cedente, e vizio motivazionale.

Il primo motivo è palesemente fondato.

Non è applicabile l'aliquota di imposta di registro agevolata per i trasferimenti di fabbricati e porzioni di fabbricati che, seppur effettuati nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale della propria attività la rivendita di beni immobili, e che dichiarino nell'atto l'intenzione di rivenderli entro tre anni, siano posti in essere da soggetti privati.

Perché operi il beneficio, consistente nell'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota dell'1% e dei tributi ipotecario e catastale in misura fissa, è, difatti, necessario, che il cedente ponga in atto il trasferimento nell'ambito dell'esercizio dell'attività di impresa, arte o professione.

L'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, fa chiaramente riferimento alle cessioni esenti da Iva "ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 10, comma 1, nn. 8 bis)".

L'agevolazione non opera se la vendita alla società immobiliare è effettuata da parte di un soggetto privato, essendo l'operazione esclusa dal campo di applicazione dell'Imposta sul valore aggiunto e non esente. La correttezza di tale interpretazione emerge altresì dalla considerazione che il D.L. n. 223 del 2006 (su cui Circolare n. 12/E dell'agenzia delle Entrate) che ha dato nuova regolamentazione della materia della cessione di immobili ha esteso il regime di esenzione a tutte le cessioni di immobili non nuovi.

Il ricorso può, pertanto decidersi in camera di consiglio ai sensi dell'art. 375 c.p.c., con l'accoglimento del ricorso per manifesta fondatezza e la decisione nel merito, non necessitando attività istruttoria, col rigetto del ricorso della contribuente, assorbito il secondo motivo. Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza, mentre ricorrono giusti motivi per compensare quelle del merito.

P.Q.M. - La Corte Suprema di Cassazione

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo; condanna la società alle spese del presente giudizio che liquida in Euro 1.300,00 oltre spese prenotate a debito e accessori di legge, e compensa quelle del merito.