



LEGISLAZIONE E PRASSI

PRASSI

Risposte agli interpelli

31.07.23

Modalità di determinazione della base imponibile IVA della cessione di un fabbricato in seno ad un rapporto di leasing. La risposta a interpello n. 405/2023 dell'Agenzia delle Entrate

Agenzia delle Entrate

Risposta n. 405

Roma, 31 luglio 2023

OGGETTO Modalità di determinazione della base imponibile IVA della cessione di un fabbricato in seno ad un rapporto di leasing.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA (in seguito, "Società", "Istante" o "Contribuente"), operante nel settore della produzione di insaccati e prodotti di carne, rappresenta di aver conseguito la maggior parte del proprio fatturato presso la sede operativa sita in ..., dove erano stati realizzati, mediante anche un contratto di locazione finanziaria immobiliare, edifici ed impianti tecnologicamente all'avanguardia.

In data ..., tuttavia, un vasto incendio ha quasi completamente distrutto l'intero impianto di ..., lasciando in stato di rovina e degrado l'immobile che deve essere considerato un collabente da inquadrare nella categoria catastale F/2. Le autorità competenti hanno imposto l'abbattimento dell'intera struttura, la rimozione dei detriti e la bonifica del suolo, per un costo totale di circa € ...

L'Istante dichiara che, anche per esplicito obbligo contrattuale e accordi sopraggiunti con la Compagnia di Leasing, occorre trasferire l'immobile collabente dalla società concedente, cioè la società BETA, alla società utilizzatrice ALFA.

Il contratto di leasing in questione è stato stipulato in data ... e alla data del sinistro, ..., il valore residuo del debito in conto capitale ammontava a complessivi € ..., compreso il riscatto ordinario di € ...

La clausola 17 delle condizioni generali della locazione finanziaria stabilisce che: "I) Il presente contratto dovrà ritenersi risolto di diritto alla data in cui sarà verificato l'evento, in caso di

distruzione dell'immobile...; II) In caso di distruzione dell'immobile l'Utilizzatore avrà l'obbligo di rendersi acquirente del terreno, del rudere e di ogni altro diritto relativo ad un prezzo imponibile pari all'indennizzo di cui alla successiva clausola

23); tale prezzo imponibile sarà dovuto con valuta corrispondente alla data in cui si sarà verificato l'evento e quindi sarà stato risolto il contratto, indipendentemente dalla data in cui verrà stipulato il rogito notarile di compravendita...".

La successiva clausola 23, rubricata "Indennizzo a favore del Concedente" prevede che in tutti quei casi ove si faccia riferimento ad un indennizzo spettante al Concedente e l'indennizzo non è determinato, esso deve essere quantificato come la "somma di tutti quei canoni non ancora scaduti alla data della risoluzione del contratto e del prezzo di eventuale acquisto finale...".

L'Istante aggiunge di aver sottoscritto con una Compagnia assicuratrice (DELTA) una polizza che copra anche il rischio di incendio, con appendice di vincolo a favore della società concedente.

In virtù del fatto che si deve procedere al rogito notarile di trasferimento del terreno e dei fabbricati collabenti dalla società concedente alla società utilizzatrice, l'Istante necessita di chiarimenti sulla natura di "corrispettivo" o di "indennizzo" dell'importo che dovrà essere erogato alla compagnia di leasing e sull'eventuale valore da tassare ai fini dell'IVA.

Il primo dubbio interpretativo posto dalla società istante è relativo alla qualificazione dell'importo che dovrà essere erogato alla compagnia di leasing. Secondo l'Istante, se si trattasse di corrispettivo, cioè del prezzo del terreno e dei collabenti, si applicherebbe l'IVA sull'intero importo, trattandosi di cessione di beni ex art. 2 del D.P.R. 633 del 1972. In questo caso l'IVA assolta dalla società contribuente alla compagnia di Leasing dovrebbe considerarsi detraibile ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. 633 del 1972.

Qualora, invece, l'importo erogato alla compagnia di Leasing fosse considerato indennizzo, l'operazione dovrebbe essere esclusa dal computo della base imponibile ai sensi dell'art. 15, comma 1, nr. 1) del D.P.R. 633 del 1972 (cfr. Risposta n. 588 del 15 dicembre 2022).

Una terza opzione potrebbe essere quella di considerare la somma da corrispondere alla società di leasing in parte come corrispettivo ed in parte come indennizzo. Nel caso in esame, il valore venale dell'area corrisponderebbe a € ..., contro un costo stimato a priori dei lavori di abbattimento, rimozione e bonifica di € . Conseguentemente, il valore da dichiarare in sede di rogito notarile del collabente dovrebbe essere pari a €

Se, infine, si dovesse considerare la somma da erogarsi alla compagnia di leasing come il rimborso di un finanziamento, l'operazione potrebbe essere considerata esente ai sensi dell'art. 10, comma 1, numero 1) del D.P.R. 633/1972, se non esclusa dall'imposta ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera a) dello stesso decreto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che il caso prospettato debba essere risolto nel modo seguente:

1. il trasferimento notarile del fabbricato collabente con sottostante terreno dovrebbe avvenire ad € + IVA, ossia per un importo pari alla differenza tra il valore venale del terreno (pari a €) ed i costi di demolizione dei fabbricati, rimozione delle macerie e bonifica dei luoghi (pari a €);
2. la differenza della somma che contrattualmente sarà dovuta alla Società di Leasing deve essere considerata fuori dall'ambito di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera a) del D.P.R. 633/1972, trattandosi di un rimborso di finanziamento. Detta somma risulterà da atto esterno al rogito notarile di cui al precedente punto 1);

il rimborso assicurativo, che in parte sarà veicolato direttamente dalla Compagnia assicuratrice alla Società di Leasing in forza dell'appendice di vincolo, deve essere considerato escluso dalla base imponibile, ai sensi dell'art. 15, comma 1, numero 1) del

D.P.R. 633/72.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso sulla base degli elementi rappresentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, restando impregiudicata ogni possibilità di sindacato e controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Si precisa altresì che esula dall'istituto dell'interpello ogni valutazione in merito a profili fattuali del caso concreto e personale prospettato, in quanto elementi riscontrabili solo in sede di accertamento (*i.e.* accertamenti di fatto), nonché ogni valutazione in merito alla classificazione catastale dell'immobile di cui trattasi.

La fattispecie in esame riguarda un contratto di leasing finanziario, stipulato il 13 dicembre 2012 dalla società istante con la società BETA, avente ad oggetto un impianto di produzione presso la località ..., distrutto a seguito di un incendio avvenuto il ..., prima della naturale scadenza del contratto di leasing.

Secondo le clausole contrattuali che verranno nel prosieguo esaminate, tale evento ha comportato la risoluzione anticipata del contratto di leasing e l'obbligo della società istante utilizzatrice di acquistare il rudere residuo dall'incendio a fronte del pagamento di una somma di denaro a favore della società di leasing.

In linea generale, è utile rammentare che, ai fini IVA, i canoni di leasing immobiliare sono assimilati e, dunque, assoggettati ad IVA secondo le stesse regole previste per le locazioni di immobili. Diversamente, gli importi versati dall'utilizzatore a titolo di riscatto finale del bene sono soggetti alle regole IVA previste per le cessioni di immobili (cfr. circolare 18/E/2013, par. 3.5).

Ciò premesso, al fine di individuare il regime IVA applicabile al trasferimento del rudere in questione e stabilire la rilevanza ai fini IVA delle somme che la società istante è tenuta a corrispondere alla Compagnia di Leasing in virtù degli impegni contrattuali assunti, è necessario esaminare le condizioni generali del contratto di locazione finanziaria immobiliare sottoscritto dalle parti.

In particolare, ai fini che qui interessano, la clausola n. 17 disciplina la risoluzione anticipata del contratto in caso di distruzione totale dell'immobile, prevedendo espressamente che "l'Utilizzatore avrà l'obbligo di rendersi acquirente del terreno, del rudere e di ogni altro diritto relativo ad un prezzo imponibile pari all'indennizzo di cui alla successiva clausola 23)".

La successiva clausola n. 21, rubricata "Risoluzione anticipata ed effetti" dispone che "II) In ogni ipotesi di...perimento o di perdita dell'immobile, al Concedente resteranno acquisiti per l'intero loro ammontare il canone regolato alla firma, i canoni periodici già in precedenza pagati ed ogni altra somma a qualsiasi titolo corrisposta; l'Utilizzatore avrà l'obbligo di corrispondere immediatamente tutto quanto dovuto per canoni scaduti e non pagati, interessi convenzionali, di mora, commissioni, spese e quant'altro già maturato alla data di risoluzione del contratto.[...]".

La clausola n. 23, rubricata "Indennizzo a favore del Concedente", inoltre, dispone che se l'"indennizzo" non è diversamente determinato nel suo ammontare, esso "deve essere quantificato come la somma di tutti i canoni non ancora scaduti alla data di risoluzione del contratto e del prezzo di eventuale acquisto finale...".

Dalla disamina delle clausole contrattuali citate, contrariamente a quanto asserito dall'Istante, si desume, ad avviso della scrivente, che la somma da erogare alla società di leasing concedente, a seguito della risoluzione anticipata del contratto, non costituisce il ristoro del danno derivante dall'incendio che ha coinvolto l'impianto oggetto del contratto di leasing, bensì - come stabilito espressamente dalla clausola n. 17 del contratto - il prezzo da saldare per il passaggio di proprietà del bene medesimo. Detto passaggio di proprietà dell'immobile costituisce, dunque, un elemento significativo che depone a favore della qualificazione della somma in questione come corrispettivo.

Ad avviso della scrivente, depone, altresì, a favore di tale qualificazione il criterio di determinazione dell'ammontare di detta somma indicato dalla citata clausola 23 del contratto, in base al quale detto ammontare è costituito dalla somma di tutti i canoni non ancora scaduti alla data di risoluzione anticipata del contratto e del maxicanone finale.

Ciò posto, si ritiene, pertanto, che il trasferimento del rudere di cui trattasi alla società istante costituisca una cessione da assoggettare ad IVA secondo le regole previste per le cessioni di immobili.

In proposito, si fa presente che se, come asserito dalla società istante, all'atto del trasferimento il rudere sia effettivamente inquadrabile come collabente nella categoria catastale F/2, in base a elementi oggettivi che ne certifichino lo stato di fatto, la cessione dovrà essere assoggettata ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria (cfr. Risposta n. 554 del 2022).

Per completezza di trattazione, si fa presente, infine, che ad avviso della scrivente, la base imponibile di detta cessione non possa essere decurtata, ai sensi dell'art. 15, comma 1, numero 1) del D.P.R. 633 del 1972, dell'ammontare relativo al rimborso assicurativo che, secondo quanto asserito dalla società istante, sarà veicolato direttamente dalla Compagnia assicuratrice alla Società di Leasing.

Ciò in quanto, come rappresentato anche dall'Istante, detto ammontare sarà corrisposto alla società di leasing a compensazione in tutto o in parte dell'importo (rectius, corrispettivo) dovuto a quest'ultima a seguito della risoluzione anticipata del contratto di leasing.

*** *Testo riportato come pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate N.d.R.* ***

note legali

I testi pubblicati sono di proprietà del Consiglio Nazionale del Notariato e ad uso esclusivo del destinatario. La riproduzione e la cessione totale o parziale effettuata con qualsiasi mezzo e su qualsiasi supporto idoneo alla riproduzione e trasmissione non è consentita senza il consenso scritto della Redazione. Ai sensi dell'art. 5 della legge 633/1941 sul diritto d'autore, i testi di legge e degli atti ufficiali dello Stato e delle pubbliche amministrazioni, italiane o straniere, non sono coperti da diritto d'autore; tuttavia l'elaborazione, la forma e la presentazione dei testi stessi si intendono protette da copyright.

CNN Notizie a cura di
Alessandra Mascellaro

Responsabile
Massimiliano Levi

Coordinamento di Redazione
Francesca Minunni, Chiara Valentini

Redazione
Francesca Bassi, Daniela Boggiali,
Chiara Cinti, Mauro Leo,
Annarita Lomonaco

Contatti

cnn.redazione@notariato.it
www.notariato.it
Trasmissione di Notartel
S.p.A.

WWW.NOTARIATO.IT