

## SETTORE STUDI

---

### QUESITI E MATERIALI

#### Tributari

08.08.18

## Quesito Tributario n. 80-2016/T. Cessione abitazione proveniente dalla liquidazione del Fondo immobiliare costruttore

*Risposta del 2 maggio 2016*

Si prospetta la seguente fattispecie. Un fondo immobiliare di tipo chiuso, gestito da una SGR ha proceduto alla propria liquidazione anticipata a tal fine costituendo come unico socio una società, la Alfa srl, alla quale il fondo ha conferito il proprio patrimonio. Successivamente la Alfa srl è stata fusa per incorporazione nella Beta srl. Quest'ultima intende oggi vendere un immobile abitativo con rimessa pertinenziale ad una persona fisica che non agisce nell'esercizio dell'attività professionale, artistica o imprenditoriale. Ciò posto si chiede di sapere se possa applicarsi l'Iva su opzione ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 comma 1 e dell'art. 10 n. 8 bis del DPR 633/1972. In proposito si domanda se possa attribuirsi alla società alienante la qualifica di società costruttrice in quanto il conferimento di immobili da parte del fondo Immobiliare che li ha costruiti nella Società alienante è stato deliberato quale atto di liquidazione del patrimonio e tale atto è equiparato, ai fini fiscali, ad un conferimento d'azienda per effetto dell'art. 32 comma 5 *quater* del DL 78/2010.

In caso di conferimento di azienda ovvero quando si verificano altre trasformazioni sostanziali soggettive - come fusioni, scissioni, cessioni o donazioni d'azienda, successioni ereditarie, etc. - poiché sono trasferiti alla società conferitaria tutti i rapporti attivi e passivi già facenti capo alla società conferente e relativi all'attività svolta con il complesso aziendale ceduto, si ritiene che anche la qualifica di "impresa costruttrice" venga trasferita all'avente causa [1].

L'argomentazione esposta viene utilizzata anche dall'amministrazione finanziaria per sostenere la trasmissibilità della qualifica di "impresa costruttrice" ma solo nell'ipotesi di fusione e di conferimento di azienda. Facendo leva sulla disposizione di cui al previgente articolo 2504 del codice civile, l'amministrazione ha infatti precisato che, nel caso di fusione per incorporazione di un'impresa di costruzioni da parte di un istituto di credito, con questa operazione giuridica avviene una successione universale da parte dell'incorporante nei confronti dell'incorporata senza che si verifichi una soluzione di continuità per i diritti e gli obblighi dell'incorporata, e senza alcuna dimostrazione oggettiva, cosicché la società incorporante mantiene la configurazione giuridica di impresa costruttrice occasionale per il patrimonio ricevuto dall'incorporata. Analogamente, nell'ipotesi di conferimento di azienda si è ritenuto che la qualifica di "impresa costruttrice" fosse

stata trasmessa alla società conferitaria, per effetto del trasferimento di tutti i rapporti attivi e passivi già facenti capo alla società conferente e relativi all'attività svolta con il complesso aziendale ceduto [2]. Dunque, per sostenere l'assoggettabilità ad IVA dell'operazione nel caso di specie, posto che la norma di cui all'art. 10 n. 8 *bis* del DPR 633/1972 sembra richiedere l'identità tra il soggetto costruttore e il cedente ("imprese costruttrici degli stessi"), occorrerebbe fare leva sulla ricostruzione prospettata dall'amministrazione fondata su argomentazioni di carattere sostanziale. Nel caso di specie, tuttavia, il conferimento di immobili, cui è seguita la fusione tra la società Alfa e la Beta, non è, sotto il profilo sostanziale, qualificabile come conferimento d'azienda, ma è solo trattato fiscalmente come tale. Che si tratti di una equiparazione rilevante solo al fine di individuare il regime fiscale dell'operazione pare riconoscerlo anche l'Amministrazione Finanziaria per cui, ai fini IVA, le operazioni in questione in quanto da considerarsi «*alla stregua dei conferimenti di azienda o di rami d'azienda, sono escluse dal campo di applicazione del Tributo*» [3]. Per altro verso, la stessa equiparazione è normativamente prevista ai fini dell'applicazione del tributo di registro e delle imposte ipotecaria e catastale dallo stesso articolo 32, comma 5 *quater* del DL 78/2010 appena richiamato. Tale disposizione prevede, infatti, che «*i conferimenti si considerano compresi, agli effetti delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, fra gli atti previsti nell'articolo 4, comma 1, lettera a), numero 3), della tariffa, parte I, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, nell'articolo 10, comma 2, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, e nell'articolo 4 della tariffa allegata al medesimo decreto legislativo n. 347 del 1990*» In sostanza l'equiparazione, posta dalla disposizione di cui all'art. 32 comma 5 *quater* del DL 78/2010, esclude il conferimento stesso dal campo IVA e determina l'applicazione come conferimento d'azienda dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale, ma non consente di ritenere che l'operazione dia luogo ad una successione universale del soggetto conferitario nella totalità dei rapporti facenti capo al conferente. Per tale ragione pare difficile ritenere che la qualifica di 'impresa costruttrice' si consideri trasmessa da un soggetto all'altro.

---

[1] Così Portale, *Imposta sul valore aggiunto*, Milano 2005, 300 ; in tema anche Forte, *Il nuovo manuale dell'IVA 2014*, Sant'arcangelo di Romagna, 2014, 502.

[2] Ministero delle finanze, risoluzioni: n. 505315 del 16 gennaio 1974, n. 360153 del 17 febbraio 1978, n. 398521 del 7 agosto 1984; Ris. n. 93 del 23 aprile 2003.

[3] Circolare 2E 2012.

---

**Susanna Cannizzaro**

## 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  
Claudia Petraglia

Responsabile  
Massimiliano Levi

Coordinamento di Redazione  
Francesca Minunni, Chiara Valentini

Redazione  
Francesca Bassi, Chiara Cinti,  
Mauro Leo,  
Annarita Lomonaco,  
Antonio Ruotolo

Contatti

[cnn.redazione@notariato.it](mailto:cnn.redazione@notariato.it)  
[www.notariato.it](http://www.notariato.it)  
Trasmissione di Notartel S.p.A.

---

[WWW.NOTARIATO.IT](http://WWW.NOTARIATO.IT)