



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 20/10/2008 n. 393

Oggetto:

Interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000 - Cessione di un complesso immobiliare appartenente alla categoria catastale D/1 in favore di un Ente pubblico. Imponibilita' IVA. Art. 10, primo comma, n. 8-ter) del D.P.R. n. 633 del 1972

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10 comma 1 del DPR n. 633 del 1972, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Nel corso del 2006, Alfa S.p.A. ha conferito ad altra Societa' un ramo d'azienda comprendente un complesso immobiliare costituito da:
- un edificio strumentale classificato in categoria catastale D/1;
- un appartamento classificato in categoria catastale A/3, costituente parte del bene di cui sopra.

Il citato complesso immobiliare, dichiarato di interesse architettonico e storico (in quanto tale sottoposto alle vigenti disposizioni di tutela di cui ai Decreti Legislativi n. 42/2004 e n. 156/2006 che, tra l'altro, prevedono che il Ministero per i beni e le attivita' culturali, le Regioni od altro Ente pubblico territoriale possano esercitare la facolta' di acquistare in via di prelazione i beni alienati a titolo oneroso o conferiti in societa', al medesimo prezzo stabilito nell'atto di alienazione, ovvero al medesimo valore attribuito nell'atto di conferimento) e' stato acquisito dalla Regione.. nel corso del 2007, mediante un Decreto del Dirigente Generale, avvalendosi delle prerogative di legge.

Cio' premesso, l'istante chiede di conoscere se l'operazione debba essere o meno assoggettata all'IVA e, in caso affermativo, se alla cessione dell'unita' accatastata come A/3, ove non sussista il vincolo pertinenziale ex art. 817 del c.c. rispetto al complesso immobiliare principale classificato nella categoria catastale D/1, sia applicabile il regime di esenzione IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Societa' istante ritiene che la cessione del complesso immobiliare in questione, in quanto effettuata nei confronti di un Ente pubblico locale che non ha acquisito detto bene nell'esercizio di impresa, sia soggetta all'applicazione dell'IVA con aliquota ordinaria del 20%.

Al riguardo si ritiene che nessun rilievo puo' avere, al fine di escludere l'applicazione dell'IVA, la circostanza che la cessione di cui trattasi sia stata effettuata nell'ambito di un procedimento per l'acquisizione, in via di prelazione, del complesso immobiliare da parte dell'Ente locale ai sensi dell'art. 60 del D. Lgs. n. 42/2004, concernente la tutela dei beni culturali, in relazione ad un pregresso conferimento in societa' dei beni in argomento. Nell'esercizio del diritto di prelazione citato, infatti, le modalita' di determinazione del prezzo del bene in corrispondenza del valore attribuito al complesso immobiliare nell'atto di conferimento in societa' non influiscono, ne' potrebbero in alcun modo influire, sul trattamento tributario dell'operazione che viene in concreto realizzata e configurante comunque la cessione di un immobile verso un corrispettivo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 10, primo comma, n. 8-ter), del D.P.R. n. 633 del 1982, come

modificato dal D.L. n. 223 del 2006, convertito dalla Legge n. 248 del 2006, prevede il regime di esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni.

Non sono interessate dal regime di esenzione e, quindi, sono imponibili all'IVA le cessioni di immobili strumentali per natura:

a) effettuate, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno

eseguito, anche per il tramite di imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'art. 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457;

b) effettuate nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta che svolgono in via esclusiva o prevalente attivita' che conferiscono il diritto alla detrazione d'imposta

in percentuale pari o inferiore al 25 per cento;

c) effettuate nei confronti dei cessionari che non agiscono nell'esercizio di impresa, arti o professioni;

d) per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.

Relativamente al caso di specie, qualora il complesso immobiliare appartenente alla categoria catastale D/1 - Opifici - sia acquisito dall'Ente pubblico al di fuori dell'esercizio di un'attivita' imprenditoriale, si ritiene che l'operazione sia imponibile all'IVA, con la conseguenza che l'importo fissato quale corrispettivo della cessione andra' assoggettato ad IVA, con applicazione del regime di imponibilita' - previsto dall'art. 10, primo comma, n. 8-ter) del D.P.R. n. 633 del 1972. Si rammenta che nella circolare 4 agosto 2006, n. 27/E, questa Agenzia ha avuto modo di precisare che l'assoggettamento ad IVA e' obbligatorio quando la cessione e' effettuata nei confronti di soggetti che non hanno diritto ad esercitare la detrazione dell'imposta loro addebitata in via di rivalsa.

Cio' premesso, la scrivente, concordando con il parere espresso dall'istante, considera irrilevante la circostanza che l'acquisizione del complesso immobiliare sia conseguenza del diritto di prelazione esercitato dall'Ente Regione, secondo il disposto dell'art. 60 del Decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, recante il codice dei beni culturali e del paesaggio ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137, che attribuisce al Ministero per i beni e le attivita' culturali, alle Regioni, ovvero agli enti pubblici territoriali interessati, la facolta' di acquistare in via di prelazione i beni culturali alienati a titolo oneroso o conferiti in societa', rispettivamente, al medesimo prezzo stabilito nell'atto di alienazione o al medesimo valore attribuito nell'atto di conferimento. Il diritto di prelazione, infatti, e' soltanto una modalita' di acquisto rispondente al fine di far acquisire al patrimonio pubblico un bene che riveste interesse non solo per il suo proprietario ma anche per tutta la societa' civile. Il suo eventuale esercizio, pertanto, non influenza in alcun modo il trattamento fiscale attribuito ai beni oggetto di compravendita. Per quanto riguarda in particolare i presupposti per l'applicazione dell'IVA ad un'operazione, si rammenta che l'assoggettamento al tributo e' inevitabile quando la cessione o la prestazione e' posta in essere nel territorio dello Stato da un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione. L'assoggettamento ad IVA non e' mai escluso dalla circostanza che l'acquisto sia effettuato da un organismo pubblico, neppure nell'ipotesi in cui l'acquisto stesso si inquadri in un procedimento diretto alla tutela di interessi di carattere generale. A conferma di quanto affermato si fa presente che anche nei procedimenti di espropriazione per pubblica utilita' (in cui e' indubitabile la presenza di finalita' di interesse pubblicistico) la cessione del cespite all'ente espropriante costituisce operazione rilevante ai fini dell'IVA qualora il destinatario del provvedimento ablativo sia un soggetto d'imposta ed il bene colpito sia collegato allo svolgimento dell'attivita' imprenditoriale, artistico o professionale.

Per quanto concerne, invece, la contestuale cessione dell'unita' immobiliare appartenente alla categoria catastale A/3, ove non costituisca pertinenza dell'immobile strumentale per natura, trattandosi

di una porzione di fabbricato avente destinazione abitativa, occorre far riferimento all'art.10, primo comma, n. 8-bis), il quale disciplina le cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato non strumentali prevedendo l'applicazione del regime di esenzione dall'IVA e, per il principio dell'alternativita', l'assoggettamento all'imposta di registro proporzionale di cui al Testo unico dell'imposta di registro, approvato con D.P.R. n. 131 del 26 aprile 1986. Le Direzioni Regionali vigileranno affinche' i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformita'.