



## Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 23/04/2003 n. 93

### Oggetto:

Istanza di interpello - Cassa di Risparmio YJ SpA - Trattamento Iva da riservare alla cessione di un immobile proveniente da conferimento d'azienda

### Sintesi:

La risoluzione, sollecitata da un'istanza d'interpello, fornisce chiarimenti in merito al trattamento tributario, ai fini IVA, applicabile alla cessione di un immobile da parte di una società conferitaria che lo ha acquisito dalla società conferente.

L'Agenzia ritiene che:

- con il conferimento di azienda 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, al fine della prosecuzione dell'attività stessa da parte della società conferitaria e pertanto anche l'eventuale qualifica di "impresa costruttrice" è trasmessa, per effetto del conferimento, alla società conferitaria trattandosi di una qualifica non legata alla sopravvivenza del soggetto conferente, che rileva con riferimento esclusivo all'immobile oggetto di conferimento.
- che la cessione dell'immobile in esame effettuata dalla società conferitaria in qualità di "impresa costruttrice" non sia esente da imposta ai sensi dell'articolo 10, n. 8-bis) del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, ma la stessa sia da assoggettare all'imposta sul valore aggiunto con aliquota ridotta del 10 per cento ai sensi del n. 127-undecies) della Tabella A, parte III, allegata allo stesso decreto, sempre che per il fabbricato ceduto ricorrano i requisiti richiesti dalla norma, ovvero:
  1. deve essere un fabbricato che non rientri nelle tipologie delle abitazioni "di lusso" previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969;
  2. deve trattarsi di un fabbricato che soddisfi le proporzioni tra la parte destinata ad abitazione e le altre parti a destinazione non abitativa richieste dall'articolo 1 della legge 6 ottobre 1962, n. 1493 e dall'articolo unico della legge 2 dicembre 1967 n. 1212.

### Testo:

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione dell'articolo 10, n. 8-bis) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

### Quesito

La Cassa di risparmio YJ S.p.a. (di seguito denominata "società conferitaria") è una azienda di credito costituita il 14 febbraio 2000 che si è resa conferitaria dell'intera azienda bancaria della omonima Cassa di risparmio di YJ S.p.a. ("società conferente") con effetto dal 1 luglio 2000.

Nell'ambito dell'azienda bancaria conferita è presente un immobile costruito nel 1974 dalla società conferente, che la società conferitaria intende vendere ad un terzo soggetto.

Si chiede di conoscere se nell'applicazione dell'articolo 10, n. 8-bis) del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 si possa ritenere che questa cessione sia esente da imposta ovvero se la società conferitaria cedente possa rivestire la qualità di "impresa costruttrice"; in tal caso l'operazione sarebbe soggetta ad Iva al 10 per cento laddove si

ritenesse applicabile il n. 127-undecies) della Tabella A, parte III, allegata allo stesso decreto.

Qualora la cessione fosse invece esente da Iva si applicherebbe l'imposta di registro in misura proporzionale ai sensi dell'articolo 40 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Soluzione prospettata dal contribuente

Secondo la società istante con il conferimento d'azienda e' stata trasferita dalla società conferente alla società conferitaria anche la qualità di "impresa costruttrice".

Conseguentemente la cessione dell'immobile in questione non rientrerebbe fra quelle esenti da Iva ai sensi dell'articolo 10, n. 8-bis) del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 perché sono espressamente escluse dall'ambito di applicazione di tale disposizione le cessioni di immobili a destinazione abitativa effettuate dalle imprese costruttrici.

La società istante chiede inoltre conferma che all'operazione in esame possa applicarsi l'aliquota ridotta del 10 per cento ai sensi del n. 127-undecies) della Tabella A, parte III, allegata allo stesso decreto.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 10, n. 8-bis) del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 esenta da imposta "le cessioni di fabbricati, o di porzioni di fabbricato, a destinazione abitativa, effettuate da soggetti diversi dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, ovvero dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita dei predetti fabbricati o delle predette porzioni".

Ai sensi della disposizione appena citata le cessioni di immobili, a destinazione abitativa, effettuate dalle imprese costruttrici non sono esenti da imposta ma sono, invece, soggette, ai sensi del n. 127-undecies) della Tabella A, parte III, allegate al decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, all'aliquota ridotta del 10 per cento, sempre che ricorrano, per i fabbricati oggetto della cessione, le condizioni previste nella stessa norma.

E' da rilevare che, per quanto riguarda l'individuazione delle "imprese costruttrici" ai fini dell'applicazione dell'articolo 10, n. 8-bis), con la circolare ministeriale n. 45 del 2 agosto 1973 e' stato affermato che sono tali le imprese che svolgono, anche occasionalmente, attività di produzione di immobili per la successiva rivendita, a nulla rilevando che la materiale esecuzione dei lavori sia stata, eventualmente, affidata ad altre imprese.

Successivamente, su questa materia l'Amministrazione finanziaria si e' pronunciata nuovamente con la risoluzione n. 391795 del 29 novembre 1982 con la quale e' stato ribadito che l'aliquota ridotta puo' essere applicata da qualunque imprenditore che abbia provveduto a costruire immobili aventi le caratteristiche prescritte, a prescindere dall'oggetto della sua normale attività e dai motivi per i quali gli edifici sono stati costruiti.

Sulla base di queste premesse, si puo' considerare, quindi, che la cessione dell'immobile in esame, laddove fosse stata effettuata dalla società conferente prima del conferimento d'azienda, non sarebbe rientrata nella previsione di esenzione, attesa la qualità di "impresa costruttrice" rivestita dal soggetto cedente, che ha costruito l'immobile nel 1974.

Sorge, a questo punto, la questione, posta dall'istante, relativa alla possibile attribuzione della stessa qualifica alla società conferitaria dopo l'avvenuto conferimento dei beni aziendali.

Al riguardo, si osserva che con il conferimento di azienda sono stati 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, al fine della prosecuzione dell'attività stessa da parte della società conferitaria.

Si verifica, quindi, una successione a titolo universale in capo alla società conferitaria relativamente ai rapporti giuridici derivanti dalla titolarità dell'attività del complesso aziendale conferito.

Ne deriva, così come precisato per una questione analoga nella risoluzione n. 363855 del 23 giugno 1979, che la qualifica di "impresa costruttrice" è trasmessa, per effetto del conferimento, alla società conferitaria trattandosi di una qualifica non legata alla sopravvivenza del soggetto conferente, che rileva con riferimento esclusivo all'immobile oggetto di conferimento.

Pertanto, si ritiene che la cessione dell'immobile in esame effettuata dalla società conferitaria in qualità di "impresa costruttrice" non sia esente da imposta ai sensi dell'articolo 10, n. 8-bis) del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

Invero, la medesima operazione è da assoggettare ad imposta ad aliquota ridotta del 10 per cento ai sensi del n. 127-undecies) della Tabella A, parte III, allegata allo stesso decreto, sempre che per il fabbricato ceduto ricorrano i seguenti requisiti richiesti dalla norma:

- deve essere un fabbricato che non rientri nelle tipologie delle abitazioni "di lusso" previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969;
- deve trattarsi di un fabbricato che soddisfi le proporzioni tra la parte destinata ad abitazione e le altre parti a destinazione non abitativa richieste dall'articolo 1 della legge 6 ottobre 1962, n. 1493 e dall'articolo unico della legge 2 dicembre 1967 n. 1212.