

Risposta n. 444

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento IVA applicabile alla cessione di un immobile. Consiglio Presidenza Alfa

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

QUESITO

Il Consiglio di Presidenza Alfa (nel prosieguo "Ente") rappresenta che con contratto stipulato in data (...) e registrato in data (...), con l'Istituto Nazionale Beta, conduce in locazione una porzione di edificio sito all'interno di immobile ubicato in (...).

Con il decreto del (...) il Ministro (...) ha promosso la costituzione del Fondo Immobiliare di tipo chiuso denominato "(...)" (di seguito il "Fondo") cui conferire e/o trasferire - conformemente a quanto disposto dall'articolo (...) del decreto-legge (...) (convertito dalla legge ...), i beni immobili per uso diverso da quello residenziale di proprietà dello Stato e degli altri soggetti.

Con il decreto di trasferimento, emanato, in data (...), dal citato Ministero, ai sensi del suddetto articolo (...) è stato trasferito al Fondo, gestito da Beta S.p.A. (attualmente Gamma S.p.A.), un portafoglio immobiliare nel quale è ricompreso l'immobile locato in questione.

Pertanto, a seguito e in virtù del predetto decreto , con decorrenza dal (...), il Fondo, per il tramite di Gamma, subentrava quale parte locatrice nel sopra menzionato contratto di locazione.

In assenza di proroga del medesimo contratto, l'Ente , ha detenuto e utilizzato l'immobile senza soluzione di continuità sin dall'immissione nel possesso, avvenuta il (...) e fino al (...) e dal (...) in regime di occupazione *sine titulo*.

In data (...), l'Ente ha stipulato il nuovo contratto di locazione con la società Y (società proprietaria dell'immobile) al canone di (...) annui ed avente una durata di sei anni, la cui validità decorre dal (...) fino al (...).

Il suddetto canone di locazione è stato congruito dall'Agenzia del Demanio, con nota (...), acquisita al protocollo n. (...).

Successivamente, in data (...) , l'immobile in oggetto è stato ceduto alla società unipersonale (...) s.r.l.

Il Fondo è tuttora attivo in quanto le banche finanziatrici dell'operazione hanno consentito il differimento della data del rimborso finale al (...) (precedentemente fissata al ...).

L'ente interpellante chiede di conoscere se ai canoni di locazione corrisposti dopo la cessione dell'immobile , si applichi l'IVA "oppure se l'avvenuto trasferimento debba considerarsi una mera prosecuzione del rapporto locativo, intercorso tra l'Ente ed il Fondo, essendo stato consentito il differimento del rimborso finale alla data del 31 dicembre 2020".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che sussista continuità del presupposto giuridico che ha determinato in precedenza la non applicazione dell'IVA, essendo il Fondo tuttora finanziato e, quindi, attivo. Ciò, sia con riferimento alla ratio della normativa fiscale che tende a facilitare i trasferimenti di impresa e la continuità della gestione delle

attività economiche sia alla luce dei principi di uguaglianza e ragionevolezza che sarebbero compromessi nel caso in cui si distinguessero, ai fini del trattamento IVA, coloro che detengono *uti domini* i beni immobili oggetto del conferimento al Fondo da coloro che detengono i medesimi immobili in base ad un differente, ma sostanziale, equivalente titolo.

A parere dell'istante, la cessione dell'immobile a terzi andrebbe considerato come una semplice acquisizione di quote del Fondo e il bene immobile potrà considerarsi definitivamente acquisito dal soggetto privato solo con il rimborso delle quote e la definitiva estinzione del medesimo Fondo.

Pertanto, l'ente interpellante ritiene di non dover corrispondere l'IVA alla società subentrata fino alla estinzione-definizione del Fondo, essendo quest'ultimo finanziato sino al 31 dicembre 2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il decreto legge (...) (convertito dalla legge ...) prevede alcune disposizioni in materia di privatizzazione e dismissione del patrimonio immobiliare pubblico. Più in particolare, per quanto di interesse, occorre far riferimento alla previsione di cui all'articolo 2, comma 6 in base alla quale "Sono escluse dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto le locazioni in favore di amministrazioni dello Stato, enti pubblici territoriali e altri soggetti pubblici". Tale disposizione prevede uno speciale regime di esclusione dal campo di applicazione dell'IVA allo scopo di tutelare i soggetti pubblici nella loro veste di locatari/utilizzatori degli immobili oggetto delle predette operazioni di cartolarizzazione, evitando agli stessi una penalizzazione soprattutto dall'eventuale applicazione dell'IVA ai canoni di locazione, quale diretta conseguenza del passaggio di detti beni dalla sfera pubblica a quella privata. In merito al campo di applicazione di tale disposizione, la stessa si applica sia con riferimento ai contratti di locazione stipulati tra le società veicolo (alle quali sono stati trasferiti gli immobili di proprietà

dello Stato e degli altri enti pubblici) e le amministrazioni dello Stato, gli enti pubblici ed altri soggetti pubblici, in qualità di conduttori degli immobili trasferiti in virtù delle operazioni di cartolarizzazione e sia nell'ipotesi in cui il soggetto locatore sia una SGR che agisce per conto di un fondo di investimento immobiliare cui sono stati trasferiti gli immobili in uso pubblico ai sensi dell'articolo (...). Nel caso in esame, invece, l'immobile (già oggetto di contratto di locazione) è stato nella disponibilità del Fondo, tramite il proprio gestore, sino alla data del (...) quando, è stato ceduto ad un soggetto terzo privato (società s.r.l.). Tale circostanza, determinando il subentro della società acquirente nella titolarità del contratto di locazione e la conseguente modifica del soggetto locatore, produce effetti sostanziali anche ai fini della corretta applicazione della disposizione in esame. In effetti, diversamente da quanto sostenuto dall'Ente istante, si evidenzia che l'oggetto del contratto di cessione è rappresentato dall'immobile e non dalle quote del fondo, il cui rimborso e definitiva liquidazione non incide sul titolo di proprietà dell'immobile in capo alla predetta società. Pertanto, si ritiene che sui canoni di locazione dovuti a decorrere dalla data di cessione dell'immobile non possa più trovare applicazione il regime speciale di cui al citato comma 6 dell'articolo 2 del decreto legge (...), bensì la disciplina prevista dall'articolo 10, comma 1, numero 8, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (come da ultimo modificato dal decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134) che prevede, tra l'altro, l'applicazione del regime di esenzione dall'IVA per "le locazioni e gli affitti, (...) e di fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati o affittati, escluse le locazioni per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, (...) e di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni."

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)