

Roma, 5 ottobre 2005

Oggetto: istanza di interpello – imposte ipotecaria e catastale - decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347 – cessione di azienda comprendente beni immobili.

Si segnala, per l'interesse generale e la correttezza della tesi interpretativa sostenuta, il parere reso dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale in sede di risposta all'interpello di seguito riportato in forma integrale.

QUESITO

“La X s.r.l. ha in affitto il complesso aziendale della Xi Ceramiche s.p.a., in liquidazione.

Tale complesso è costituito, oltre che da impianti, macchinari, attrezzature, beni vari e giacenze di magazzino, anche da uno stabilimento per la produzione, vendita e commercio di prodotti in ceramica; tale immobile è gravato da passività ipotecarie iscritte in bilancio.

La X s.r.l., nell'esercizio del diritto di prelazione, intende ora acquistare il complesso aziendale.

Chiede se, in sede di cessione d'azienda, la base imponibile degli immobili ai fini delle imposte ipotecaria e catastale possa essere determinata al netto dei finanziamenti assistiti da garanzie ipotecarie gravanti su tali immobili.”.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

“La società ritiene che la base imponibile per l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale agli immobili facenti parte dell'azienda trasferita sia costituita dal valore degli stessi al netto delle passività ipotecarie ad essi strettamente inerenti.

Ritiene, specificamente, che, stante la diversità dei presupposti e delle finalità tipiche di ciascuna imposta richiamata, ai fini delle imposte ipotecaria e catastale non sia applicabile il criterio di imputazione proporzionale previsto per quella di registro dall'articolo 23, comma 4, D.P.R. 131/86.”.

RISPOSTA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

“Ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, gli articoli 2, comma 1, e 10, D.Lgs. 347/1990, dispongono rispettivamente quanto segue: "l'imposta proporzionale dovuta sulle trascrizioni è commisurata alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro"; "le volture catastali sono soggette all'imposta del 10 per mille sul valore dei beni immobili o dei diritti reali immobiliari determinato a norma dell'articolo 2".

Nonostante il richiamo alla "base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro", l'Amministrazione Finanziaria ha più volte affermata l'autonomia impositiva delle imposte ipotecarie e catastali rispetto all'imposta di registro.

Specificamente, l'Amministrazione Finanziaria ha ritenuto che con l'imposta di registro il legislatore ha inteso colpire la ricchezza trasferita, vale a dire quella che costituisce un sicuro incremento di valore per il ricevente.

Alla luce di tale considerazione, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro non può che essere determinata tenendo conto del valore netto dei beni trasferiti.

Il presupposto delle imposte ipotecarie e catastali è rappresentato, invece, dalle formalità di trascrizione e di voltura, miranti a rendere certo il passaggio di proprietà di un bene, a tutela della fede pubblica.

In tale ambito il valore netto del bene non rileva e la base imponibile di tali imposte non può che essere commisurata al valore lordo del bene, senza deduzione alcuna.

Coerentemente con tale principio, la considerazione secondo cui, nel caso di specie, non debba procedersi all'attribuzione proporzionale delle passività aziendali, in base a quanto disposto dall'articolo 23, comma 4, D.P.R. 131/86, appare condivisibile.

Tale interpretazione non contrasta con il tenore letterale delle norme citate, posto che il richiamo alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro contenuto negli articoli 2 e 10, D.Lgs. 347/1990, ha inteso solo escludere che ad uno stesso immobile possa essere attribuita una valutazione diversa ai fini delle tre imposte.

Al contrario, non può essere condivisa la soluzione interpretativa proposta dalla società, vale a dire la possibilità di liquidare le imposte ipotecaria e catastale sul valore di mercato dell'immobile decurtato, contabilmente, delle passività su di esso gravanti.

A tal proposito, coerentemente con la diversa finalità delle imposte in argomento rispetto all'imposta di registro, l'Amministrazione Finanziaria ha più volte chiarito che, in sede di cessione d'azienda, l'imponibile di un immobile facente parte dei beni aziendali, ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, è costituito dal valore venale al lordo di eventuali oneri o passività esistenti.

Possono essere richiamate, a tal proposito, le risoluzioni nn. 320724 del 20 marzo 1975, 350175 del 7 marzo 1990, 350263 del 19 aprile 1991 e 350865 del 23 settembre 1991.

In conformità all'opinione fatta propria dall'Amministrazione Finanziaria si è espressa la giurisprudenza di legittimità.

Possono essere richiamate, in tal senso, le sentenze della Corte di Cassazione nn. 12406 del 29 novembre 1995, 9478 del 24 marzo 1999, 7169 del 16 maggio 2002, 15046 del 5 giugno 2002 e, da ultimo, la n. 10751 del 9 luglio 2003.

In particolare, con tale ultima sentenza, richiamata anche dalla società istante, la Suprema Corte afferma il principio secondo cui "l'imponibile di un immobile facente parte di un'azienda ceduta, da prendere a base al fine dell'applicazione delle imposte di trascrizione e catastale sull'immobile stesso, va determinato secondo la disciplina ordinaria dell'imposta di registro applicabile all'immobile in sé e non secondo la disciplina speciale di tale imposta applicabile all'immobile quale componente dell'azienda ceduta", "restando irrilevante che i beni immobili siano inseriti o no in un complesso aziendale".

Nella stessa sentenza la Corte osserva che le espressioni "valore in sé dell'immobile", "valore desumibile dalle varie componenti attive e passive, ad esso strettamente inerenti", "equivalgono ad un complessivo e generale richiamo di tutte le componenti economiche rilevanti, suscettibili, cioè, in base ai consueti criteri di estimo, di influire sulla quantificazione del valore venale in comune commercio dell'immobile, senza autorizzare affatto alcuna automatica ed indiscriminata deduzione di passività, in deroga al menzionato criterio del valore venale in comune commercio".

Ne consegue, a parere di questa Direzione, che, una volta individuato il valore di mercato di un bene immobile, tale valore rappresenta, ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, la base imponibile immodificabile.

In definitiva, nel caso sottoposto all'attenzione di questa Direzione, la base imponibile relativa agli immobili, ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, è costituita dal loro valore di mercato, senza imputazione alcuna delle passività ipotecarie gravanti su di essi.

Il Direttore Regionale