

RISOLUZIONE N. 4/E



Roma, 09 gennaio 2006

Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

Oggetto: Istanza di Interpello – Art. 11 della Legge n. 212/2000 – Sig. XX – IVA –
Canoni di locazione.

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

QUESITO

Con la nota in riferimento, pervenuta alla scrivente il 4 febbraio 2005, la S.V. ha chiesto chiarimenti, ai fini IVA, in merito al trattamento fiscale dei canoni di locazione relativi a un contratto di locazione a termine (8 anni), stipulato con una Cooperativa a proprietà indivisa, costruttrice del relativo alloggio.

In particolare, è stato precisato che:

- detta Cooperativa fruisce di "sovvenzione regionale", ai sensi dell'art. 8 della legge n. 179/19921, per il "recupero o nuova costruzione di alloggi da concedere in locazione a lavoratori dipendenti";
- il contratto di locazione prevede il diritto di prelazione nella "cessione in proprietà" della medesima unità.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Si ritiene che detti canoni debbano essere considerati esenti da IVA in quanto la Cooperativa ha costruito l'immobile "solo ed unicamente per una locazione a termine (condizione necessaria per l'ottenimento della sovvenzione regionale)". Pertanto, sarebbe ininfluente l'eventuale successiva vendita agli stessi locatari a cui (come da precisazione contenuta nello schema di contratto di locazione allegato alla richiesta) viene riconosciuto il diritto di prelazione nella cessione in proprietà.

In caso contrario, con l'esercizio del diritto di prelazione, comportante un'agevolazione per i soci, costituita dallo scomputo dal corrispettivo della cessione (predeterminato nello stesso contratto di locazione) delle "somme già versate al solo titolo di canone locativo (al netto, ovviamente, dell'imposta ICI versata dalla Cooperativa per tutto il periodo di locazione)" (come risulta al punto H dell'allegato schema di atto di assegnazione di alloggio in locazione a termine), si verificherebbe una duplicazione dell'IVA, assolta sul corrispettivo della vendita al lordo dei canoni e anche sugli stessi canoni di locazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nell'istanza sono descritte due operazioni distinte e separate (locazione - vendita), anche se finanziariamente collegate.

Tanto premesso, in particolare la scrivente osserva che, a causa della soggettività passiva (anche ai fini IVA) del locatore (nel caso di una cooperativa edilizia non risultano esservi dubbi), occorre verificare se la locazione dell'immobile di civile abitazione risulti effettuata da un'impresa che l'ha costruito per la vendita o per la locazione.

Nel primo caso, ai sensi del n. 127-ter), della Tabella "A" - parte III - allegata al D.P.R. n. 633/72, i relativi canoni sono assoggettati ad IVA con l'aliquota del 10%; mentre, nel secondo caso, la prestazione configura un'operazione esente da IVA, ai sensi dell'art. 10, c. 1°, n. 8), del D.P.R. n. 633/72.

Inoltre, si rappresenta che:

- il locatario di un immobile di civile abitazione non ha la possibilità di vantare requisiti soggettivi da cui possano conseguire benefici ai fini dell'applicazione dell'IVA;
- il locatore di immobile di civile abitazione, sempre ai fini I.V.A., è tenuto a verificare la sussistenza dei suddetti requisiti oggettivi e, ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/72, avrà l'obbligo di fatturare i canoni di locazione, specificando il titolo di esenzione (art. 10, c. 1, n. 8 del D.P.R. n. 633/72) ovvero la norma che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata [n. 127-ter), del Tabella "A" - parte III - allegata al D.P.R. n. 633/72].

Quest'ultima verifica comporta delle valutazioni di fatto in quanto dipende dall'effettiva attività del locatore.

Al riguardo, dalla documentazione acquisita agli atti, la Cooperativa in questione risulta essersi qualificata come "impresa costruttrice per la vendita".

Inoltre, si ritiene opportuno evidenziare che lo stesso art. 8 citato nell'istanza prevede contributi tra l'altro a favore di determinate cooperative affinché le stesse realizzino immobili da destinare alla locazione ma anche da assegnare in godimento e, quindi, infine da trasferire ai soci.

Infine, lo stesso art. 8 prevede, sussistendo le condizioni ivi indicate, che gli immobili realizzati con i contributi ricevuti e poi locati possano essere ceduti.

Pertanto, nel caso da Lei prospettato, i canoni di locazione sono da assoggettare ad I.V.A. con l'aliquota del 10% ai sensi del n. 127-ter), del Tabella "A" - parte III - allegata al D.P.R. n. 633/72.