



CONSIGLIO NOTARILE DI MILANO

ORDINE DEGLI
AVVOCATI DI MILANOUFFICIO DI ASSISTENZA
AI CREDITI IMMOBILIARI E MOBILIARI
E ALLE SPESSE NOTARILI

ASPETTI PRATICI FISCALI NELLE ESECUZIONI IMMOBILIARI

L'espropriazione immobiliare, oltre agli aspetti giuridici, implica una serie di adempimenti di natura fiscale che devono essere assolti dai soggetti che intervengono nella stessa.

Ai fini della presente trattazione andremo ad analizzare gli adempimenti fiscali che incombono sul "custode giudiziario" e sul "professionista delegato".

IL CUSTODE GIUDIZIARIO

Per la risoluzione delle problematiche di carattere tributario¹ è necessario porre in rilievo due importanti considerazioni.

In primo luogo il pignoramento (art. 2912 c.c.) e l'affidamento in custodia dei beni pignorati (art. 560 c.p.c.) non modificano la titolarità del diritto di proprietà degli stessi.

In secondo luogo il custode nello svolgimento dei compiti affidatigli dal G.E. agisce sostanzialmente sempre in sostituzione del debitore, che rimane unico obbligato agli adempimenti fiscali.

¹ 1 Risoluzione Agenzia delle Entrate del 11.11.2005 n. 158, "...tale custodia giudiziaria si distingue da quella posta in essere nell'ambito del sequestro giudiziario di cui agli artt. 670 ss. c.p.c., ove sussiste incertezza sull'effettivo titolare del bene. Solo in caso di sequestro il custode giudiziario opera nella veste di rappresentante in incertam personam e si applicano le norme concernenti l'eredità giacente, come chiarito con risoluzione n. 195/E del 13 ottobre 2003".

LA LOCAZIONE DI IMMOBILI ABITATIVI E STRUMENTALI

Gli adempimenti che ricadono sul custode giudiziario possono ricondursi all'ambito dell'imposizione indiretta in conseguenza dell'incasso dei frutti.

Una prima situazione è rappresentata dal caso in cui il contratto di locazione sia opponibile alla procedura.

Prima di tutto è opportuno distinguere il caso in cui il debitore esecutato sia una persona fisica da quello in cui sia un soggetto passivo IVA.

Le locazioni poste in essere dai **privati (persone fisiche)** non rientrano nel novero soggettivo dell'IVA, dunque si applica l'imposta di registro in misura proporzionale del 2% sul canone annuo, con un versamento minimo di Euro 67,00=. I versamenti dell'imposta dovranno essere effettuati alla scadenza di ogni anno del contratto di locazione. Tuttavia, potrebbe verificarsi l'ipotesi (poco usuale) in cui l'imposta di registro proporzionale sia già stata versata sul canone complessivo relativo all'intero periodo di durata della locazione; in questo caso nulla dovrà essere versato negli anni successivi.

Qualora il debitore esecutato sia un **soggetto passivo IVA** occorre distinguere prima di tutto la tipologia dell'attività svolta (distinguendo tra impresa di costruzione² o di ristrutturazione³ o altra attività) dopodiché la tipologia dei fabbricati oggetto di pignoramento (se

² Sono le imprese intestatarie del provvedimento amministrativo in forza del quale ha luogo la costruzione o ristrutturazione del fabbricato.

³ Sono le imprese che acquistano il fabbricato ed eseguono o fanno eseguire: 1) gli interventi di restauro e di risanamento conservativo, art. 3 co. 1 lett. c) Testo Unico Edilizia; 2) interventi di ristrutturazione edilizia, art. 3 co. 1 lett. d) Testo Unico Edilizia; 3) interventi di ristrutturazione urbanistica, art. 3 co. 1 lett. f) Testo Unico Edilizia.

fabbricati abitativi⁴, fabbricati strumentali per destinazione o strumentali per natura⁵ e gli alloggi sociali⁶).

Per le locazioni di *immobili abitativi* il regime IVA naturale è quello dell'esenzione, con la possibilità (per le sole imprese costruttrici e/o di ripristino) di optare per il regime di imponibilità IVA. L'imposta di registro nel primo caso sarà proporzionale (2%) mentre nel secondo caso sarà dovuta in misura fissa (Euro 67,00=).

Il regime IVA prescelto al momento della stipula del contratto di locazione (scelta che è stata fatta a suo tempo dal debitore esecutato e che dovrà risultare dal contratto opponibile alla procedura esecutiva) è vincolante per tutta la durata del contratto.

Le locazioni di *immobili strumentali* sono anch'esse ricondotte nella regola generale, secondo la quale il regime naturale è l'esenzione da IVA; tuttavia qualunque soggetto passivo d'imposta può optare nel relativo contratto, in qualità di locatore, per l'applicazione dell'I.V.A., con effetto (vincolante) per tutta la durata del contratto.

Tali locazioni, in deroga al principio di alternatività IVA/registro, scontano l'imposta di registro in misura proporzionale (1%) indipendentemente dal regime IVA di imponibilità o di esenzione al quale la locazione è soggetta. Anche per gli immobili strumentali, in tutti i casi in cui è dovuta l'imposta proporzionale di registro, questa sarà dovuta annualmente sull'ammontare del canone annuale, salvo che sia

⁴ Sono i fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale "A" escluso A10.

⁵ Sono i fabbricati che "per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni" classificati o classificabili "B, C, D, E e A/10".

⁶ Definiti dal D.M. 22.4.2008 come unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente (o temporanea per almeno otto anni), a canone calmierato, che svolge la funzione di interesse generale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alle locazioni di alloggi nel libero mercato.

già stata versata in sede di prima registrazione del contratto per tutta la durata dello stesso.

CIRCOLARE 28 GIUGNO 2013 n. 22/E		
LOCAZIONE IMMOBILI ABITATIVI		
REGIME ORDINARIO	Regime IVA	Registro
	Esenzione	2%
REGIME OPZIONALE (può essere esercitata soltanto dalle imprese costruttrici e/o di ripristino dei fabbricati medesimi)	Regime IVA	Registro
	IVA (10%)	€ 67,00

CIRCOLARE 28 GIUGNO 2013 n. 22/E		
LOCAZIONE IMMOBILI STRUMENTALI		
REGIME ORDINARIO	Regime IVA	Registro
	Esenzione	1%
REGIME OPZIONALE (indipendentemente dal locatario)	Regime IVA	Registro
	IVA (22%)	1%

Nel caso di immobili di proprietà di società commerciali (debitori esecutati) la veste di soggetto passivo permane in capo alla società medesima⁷, la quale sarà dunque tenuta a tutti gli adempimenti relativi alla registrazione della fattura, alla fase di liquidazione dell'imposta, al versamento del tributo nonché alla presentazione della dichiarazione.

Tuttavia si ritiene (come affermato anche dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 158 del 11.11.2005), che il custode giudiziario debba emettere la fattura in sostituzione del debitore esecutato, essendo tale formalità strettamente connessa e funzionale alla riscossione dei canoni locatizi.

⁷ La Risoluzione AE 11.11.2005 n. 158 ritiene correttamente che "E' a tale soggetto, infatti, che devono essere riferiti, in particolare, tutti gli obblighi e i diritti derivanti dai contratti di locazione".

ESECUTATO S.R.L.

Indirizzo
CAP Città Provincia
P.IVA

DATA

28 Marzo 2014

Integrazione con la
numerazione del
debitore esecutato



FATTURA N. _____/2014 / 1/2014

CONDUTTORE S.R.L.

Indirizzo
CAP Città Provincia
P.IVA

Fattura emessa dal **custode giudiziario** dott. Renzo Radicioni della procedura esecutiva R.G.E. XXX/2013 Tribunale di Milano, ai sensi e per gli effetti della **Risoluzione del 11.11.2005 n. 158**

DESCRIZIONE	IMPORTE
CANONE DI LOCAZIONE RELATIVO AL IV TRIMESTRE 2013 DELL'IMMOBILE SITO IN MILANO VIA - LOTTO UNICO	1.000,00
	ALIQUOTA 22%
Pagamento effettuato direttamente alla procedura esecutiva tramite	I.V.A. 220,00
Bonifico bancario: IBAN	TOTALE 1.220,00

* La numerazione della fattura sarà composta dal numero progressivo (1/2016, 2/2016,...) seguito dal numero del R.G.E. che viene così utilizzato quale indicazione del sezionale relativo alla procedura. La numerazione sarà progressiva e in ordine cronologico per tutte le fatture emesse dal delegato relative alla locazione e alla vendita per quella procedura esecutiva.

Il custode giudiziario dovrà trasmettere la fattura al debitore esecutato che nei 15 giorni successivi al ricevimento della stessa dovrà provvedere alla registrazione nei relativi registri IVA vendite.

Il custode dovrà altresì provvedere al versamento dell'IVA e successivamente trasmettere all'esecutato copia della quietanza di versamento.

Tale soluzione si ritiene opportuna sia nel caso in cui il debitore esecutato risulti irreperibile, sia per eliminare l'incertezza che egli, pur reperibile, non effettui il versamento dell'imposta.

Mod. F24

AGENZIA ENTRATE

MODELLO DI PAGAMENTO UNIFICATO

DELEGA IRREVOCABILE A: _____

AGENZIA _____ PROV. _____

PER L'ACCREDITO ALLA TESORERIA COMPETENTE

CONTRIBUENTE

CODICE FISCALE

DATI ANAGRAFICI

Dati anagrafici del debitore esecutato

DOMICILIO FISCALE

SEZIONE ERARIO

IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI

Codice tributo ordinario

Anno di riferimento della locazione

Iva relativa alla locazione

SALDO (A-B)

Nel caso in cui l'immobile sia occupato senza titolo opponibile si può valutare se chiedere l'autorizzazione al Giudice la stipula di un contratto di occupazione precaria.

In questo caso l'indennità di occupazione possono assumere diversa natura, risarcitoria o corrispettiva; in conseguenza le stesse saranno assoggettate rispettivamente all'imposta di registro del 3%⁸ (se natura risarcitoria) sull'indennità annuale oppure al 2% (se natura corrispettiva) sull'indennità annuale, come per i canoni di locazione.

Sul "*contratto di occupazione precaria*" non si sconta l'imposta di bollo ai sensi dell'art. 5 della tabella allegata al D.P.R. 26.10.1992 N. 642⁹.

Per quanto riguarda l'interpretazione della natura risarcitoria o corrispettiva relativa al contratto di cui sopra si attende un intervento chiarificatore da parte dell'Agazia delle Entrate.

⁸ La Circolare 9.7.2007 n. 43/E, richiamando un principio già affermato con la Risoluzione 17.1.1991 prot. 260293, ritiene che le indennità di occupazione di immobili se non costituiscono canoni di locazione assumono una connotazione risarcitoria del danno derivante dalla mancata utilizzazione del bene, si applica l'imposta di registro ai sensi dell'art. 9 della Parte Prima della Tariffa allegata al D.P.R. 131/1986.

⁹ Include gli atti, documenti e registri esenti in modo assoluto dall'imposta di bollo poiché "*atti e copie del procedimento di accertamento e di riscossione di qualsiasi tributo, dichiarazioni, denunce, atti, documenti e copie presentati ai competenti uffici ai fini dell'applicazione delle leggi tributarie...*".

IL PROFESSIONISTA DELEGATO

Segue l'analisi dei profili fiscali relativi alle attività di vendita delegate al professionista

Al professionista viene assegnato un fondo spese che verrà versato sul conto corrente intestato alla procedura¹⁰ che il delegato avrà provveduto ad aprire al momento della delega presso un istituto di credito di sua fiducia. Tale fondo spese non dovrà essere fatturato dal professionista delegato, in quanto le somme non rappresentano un compenso del professionista.

Lo stesso trattamento dovrà essere seguito per le integrazioni dei fondi spese, autorizzati dal Giudice, in corso di procedura.

Tali somme saranno utilizzate per pagare, di volta in volta, le spese di pubblicità che viene richiesta dal professionista. La fattura di tali servizi sarà assoggettata ad IVA e dovrà essere intestata al creditore che ha pagato il fondo spese.

Nel caso in cui, invece, i costi della pubblicità fossero sostenuti, previa autorizzazione del Giudice, con fondi ricavati dalla vendita di altri lotti, o dall'incasso dei canoni di locazione/indennità di occupazione precaria, la relativa fattura andrà intestata al debitore esecutato.

Inoltre si ritiene che qualora il creditore che ha versato il fondo spese sia un condominio, non trova applicazione la ritenuta prevista dall'art. 25-ter D.P.R. 600/73¹¹; infatti nel caso di specie, la pubblicità viene fornita

¹⁰ Esempio "Proc. esec. imm.re n. Tribunale di Milano contro"

¹¹ La ritenuta del 4% si applica "...sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto effettuate nell'esercizio d'impresa, ovvero nell'esercizio di attività commerciali non abituali ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. i) del TUIR" (vd. Risoluzione 7.2.2007 n. 7/E). La Risoluzione continua ritenendo che "...Sono, per contro, esclusi dall'applicazione della ritenuta in commento i corrispettivi previsti in base a contratti diversi da quelli d'opera".

sicuramente al di fuori di qualsivoglia contratto d'opera, e le somme anticipate dal creditore che ha versato il fondo spese saranno restituite nel progetto finale di distribuzione delle somme ricavate dalla vendita dell'immobile.

IL TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI

Il professionista delegato, in conseguenza dell'aggiudicazione dell'immobile, dovrà affrontare le problematiche relative al trasferimento dello stesso.

Anche in questo caso, similmente a quanto sopra scritto per l'attività di custode giudiziario, la disciplina fiscale di riferimento è quella relativa all'imposizione indiretta.

Prima di tutto occorre distinguere se il debitore esecutato sia un privato oppure un soggetto passivo IVA, e in quest'ultimo caso se trattasi di soggetto esercente attività di costruzione o di ristrutturazione¹²; in quest'ultima fattispecie si dovrà poi verificare se il trasferimento dell'immobile avvenga entro 5 anni dalla data di ultimazione della costruzione o ristrutturazione¹³ (da identificarsi con la data di deposito in Comune della comunicazione di fine lavori) oppure oltre tale termine.

Per l'adempimento degli obblighi tributari ai fini IVA, il trasferimento dell'immobile del debitore esecutato **soggetto privato** è un'operazione

¹² Per individuare l'esatta tipologia di impresa di costruzione o ristrutturazione valgono le stesse definizioni richiamate nelle locazioni.

¹³ Come chiarito dalla Circolare del 1.3.2007 n. 12/E, la data di ultimazione della costruzione o dell'intervento di recupero edilizio va individuata nel momento in cui l'immobile è idoneo ad espletare la sua funzione ovvero ad essere destinato al consumo. Ha precisato, inoltre, che l'immobile si considera così ultimato quando sia intervenuta l'attestazione, in Comune, da parte del direttore lavori dell'ultimazione dei lavori, che coincide, di regola, con la dichiarazione da rendere al Catasto.

fuori campo IVA per carenza del requisito soggettivo; in tale situazione si renderà applicabile l'imposta di registro (oltre ovviamente alle imposte catastale ed ipotecaria).

Qualora, invece, il debitore esecutato sia un **soggetto passivo IVA** occorre distinguere tra trasferimento di immobili abitativi e immobili strumentali.

Nel primo caso (immobili abitativi) il regime naturale ai fini IVA è quello dell'esenzione previsto dall'art. 10, comma 1, n. 8-*bis* D.P.R. 633/72.

Tuttavia, nel caso in cui il soggetto esecutato sia un'impresa di costruzione o di ripristino e l'aggiudicazione dell'immobile avvenga entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione o ristrutturazione è previsto l'assoggettamento ad I.V.A.

Per quest'ultime imprese, nel caso in cui l'aggiudicazione avvenga oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o ristrutturazione, è possibile derogare al regime naturale di esenzione ai fini IVA esercitando l'opzione per l'imponibilità che deve essere manifestata con apposita dichiarazione allegata al decreto di trasferimento.

Per gli altri soggetti passivi, diversi dalle imprese di costruzione o ripristino, trova invece sempre applicazione il regime di esenzione IVA, venendo meno la possibilità di optare per l'imponibilità.

Nel secondo caso (immobili strumentali) è confermato, in generale, il regime di esenzione IVA, al quale il cedente (soggetto esecutato) può comunque derogare esercitando l'opzione all'assoggettamento ai fini I.V.A. con apposita dichiarazione allegata al decreto di trasferimento.

Tuttavia l'imponibilità ai fini IVA diventa obbligatoria qualora il cedente (soggetto esecutato) sia un'impresa di costruzione o di ristrutturazione e l'aggiudicazione avvenga entro i 5 anni dalla data di ultimazione dei lavori.

1. Immobili abitativi

E' opportuno precisare che per i trasferimenti immobiliari esenti IVA, trova applicazione l'imposta di registro in misura proporzionale nella misura del:

- **9%** per i trasferimenti di immobili in genere;
- **2%** per i trasferimenti che hanno per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota *II-bis*) (agevolazione prima casa);
- **12%** per i trasferimenti che hanno per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale;

l'imposta dovuta non potrà comunque essere inferiore ad Euro 1.000,00=.

E' inoltre opportuno ricordare che i decreti di trasferimenti sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro 50,00=.

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E				
CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI				
	IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
<p align="center"><u>IMPRESA</u> <u>COSTRUTTRICE O DI</u> <u>RIPRISTINO</u> Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori</p>	Cessione esente ex art. 10, co. 1, n. 8- <i>bis</i> D.P.R. 633/72 salvo opzione imposizione	2% (prima casa)	€ 50	€ 50
		9% (Altro)	€ 50	€ 50
		Imposta minima € 1.000		

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E				
CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI				
	IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
<p align="center"><u>PRIVATO</u></p>	I.V.A. (Fuori Campo)	2% (prima casa)	€ 50	€ 50
		9% (Altro)	€ 50	€ 50
		Imposta minima € 1.000		

1.1. Agevolazioni e disciplina “prezzo-valore”

Per gli immobili abitativi, se l'aggiudicatario è un soggetto privato che non agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, qualora ne ricorrano le condizioni, è possibile applicare l'imposta di registro con l'agevolazione della prima casa e/o determinare la base imponibile con il sistema del *prezzo-valore*.

1.1.1 Agevolazione prima casa

I requisiti necessari per usufruire delle agevolazioni “prima casa” sono in primo luogo vincolati alla categoria catastale in cui è classificato o

classificabile l'immobile¹⁴, dopodiché a) l'aggiudicatario ha o dovrà stabilire la residenza entro 18 mesi nel territorio del Comune in cui è ubicato l'immobile; oppure b) l'immobile è ubicato nel territorio del Comune in cui l'aggiudicatario svolge la propria attività; oppure c) se l'aggiudicatario è residente all'estero, nel Comune in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende; oppure d) se l'aggiudicatario è cittadino italiano emigrato all'estero, l'immobile aggiudicato è “prima casa” sul territorio italiano.

Le agevolazioni per la prima casa spettano per l'acquisto, anche se con atto separato dall'acquisto del bene principale, delle pertinenze di un immobile acquistato con l'agevolazione.

Sono ricomprese fra le pertinenze, limitatamente a una per ciascuna categoria, anche se trasferite con atto separato dall'acquisto del bene principale, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie C/2 (*cantine, soffitte, magazzini*), C/6 (*autorimesse, rimesse, scuderie*) e C/7 (*tettoie chiuse o aperte*), che siano destinate di fatto in modo durevole a servizio della casa di abitazione oggetto dell'aggiudicazione agevolata.

Il vincolo di pertinenza deve essere enunciato in apposita dichiarazione da allegare al decreto di trasferimento e in essa dovrà essere identificato il bene principale a cui la pertinenza viene vincolata. Nel caso in cui la pertinenza venga acquistata separatamente dal bene principale è opportuno indicare gli estremi dell'atto di provenienza e i relativi estremi di registrazione.

¹⁴ L'abitazione non deve essere di categoria catastale A1 (abitazioni di tipo signorile), A8 (abitazioni in ville) o A9 (castelli e palazzi di eminente pregio artistico e storico).

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E			
CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI "PRIMA CASA"			
IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
Cessione esente ex art. 10, co. 1, n. 8-bis D.P.R. 633/72	2%	€ 50	€ 50
4%	€ 200	€ 200	€ 200

1.1.2 Prezzo-valore

L'aggiudicatario potrà, richiedere l'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie sul "valore catastale", a prescindere dal valore di aggiudicazione dell'immobile.

La determinazione della base imponibile mediante l'applicazione dei coefficienti moltiplicatori alla rendita catastale (c.d. *criterio del prezzo-valore*) è possibile a condizione che sussistano tutti i requisiti sotto riportati.

- Requisito soggettivo: l'aggiudicatario è persona fisica che non agisce nell'esercizio di attività commerciale, artistica o professionale;
- Requisito oggettivo: l'immobile è ad uso abitativo e/o le relative pertinenze. A differenza dell'agevolazione sulla prima casa non conta il numero delle pertinenze;
- Richiesta: l'aggiudicatario rende al professionista delegato apposita richiesta di determinazione della base imponibile con il sistema del prezzo-valore;
- Valore aggiudicazione: viene indicato nel decreto di trasferimento il valore di aggiudicazione.

Per determinare il prezzo-valore occorre moltiplicare la rendita catastale risultante in Catasto¹⁵ per i moltiplicatori indicati nel D.M. 14.12.1991 n. 5646 e periodicamente aggiornati.

Di conseguenza i coefficienti da applicare alle rendite sono i seguenti:

TIPOLOGIA	COEFFICIENTE
Terreni	112,50
Categoria C/1 e E	42,84
Categoria A/10 e D	63
Tutti gli altri fabbricati	126
Categoria B	176,40
Fabbricati "Prima Casa"	115,50

1.1.3 Credito d'imposta riacquisto della "prima casa"

L'aggiudicatario che entro un anno dalla vendita dell'abitazione a suo tempo acquistata con le agevolazioni cd. "prima casa" si aggiudica un'abitazione (anche non ultimata) in presenza delle condizioni "prima casa", ha diritto ad un credito d'imposta fino alla concorrenza dell'imposta di registro o dell'I.V.A. pagata per il primo acquisto agevolato.

L'eventuale eccedenza dell'imposta versata a suo tempo rispetto a quella dovuta in sede di decreto non può né essere compensata né rimborsata.

Al decreto di trasferimento dovrà essere allegato, oltre alla dichiarazione di possesso dei requisiti per l'agevolazione della prima casa, anche l'espressa richiesta del beneficio che dovrà contenere:

- gli elementi necessari per la determinazione del credito ossia gli estremi dell'atto di acquisto (e relativa registrazione) dell'immobile

¹⁵ E' necessario provvedere ad effettuare, al momento dell'aggiudicazione, una visura catastale aggiornata al fine di individuare la rendita aggiornata.

sul quale era stata corrisposta l'imposta di registro o l'I.V.A. in misura agevolata nonché l'ammontare della stessa;

- gli estremi dell'atto di vendita dell'immobile e dei relativi estremi di registrazione;
- l'espressa intenzione di sfruttare il credito di imposta in sede di registrazione del decreto o, alternativamente, la riserva di sfruttare tale credito in un momento successivo;
- nell'ipotesi in cui risulta corrisposta l'I.V.A. sull'immobile alienato, al decreto di trasferimento va allegata copia delle relative fatture.

Ove il decreto di trasferimento fosse soggetto ad IVA, non è possibile sfruttare il credito in sede di registrazione del decreto stesso, ma è possibile solo riservarsi di sfruttarlo in una delle diverse modalità consentite dalla normativa.

2. Immobili strumentali

L'aggiudicazione di immobili strumentali soggetti ad IVA comporta l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa, dell'imposta catastale nella misura del 1% e dell'imposta ipotecaria nella misura del 3%. Restano inoltre dovuti l'imposta di bollo, le tasse ipotecarie e i tributi speciali catastali.

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E				
CESSIONE FABBRICATI STRUMENTALI SOGGETTI AD IVA				
	IVA ¹⁶	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
Soggetto IVA	22%			
Cessione ex art. 10, co. 1, n. 8-ter, D.P.R. 633/72	ovvero 10% ovvero esente	€ 200	3%	1%

Il professionista delegato, come affermato anche dall’Agenzia delle Entrate con risoluzione n. 62/E del 16.5.2006¹⁷, debba emettere la fattura in sostituzione del debitore esecutato, essendo tale formalità strettamente connessa e funzionale all’aggiudicazione dell’immobile.

ESECUTATO S.R.L.

Indirizzo
CAP Città Provincia
P.IVA

DATA 28 Marzo 2014

Integrazione con la numerazione del debitore esecutato



FATTURA N. _____/2014 / 1/2014

AGGIUDICATARIO

Indirizzo
CAP Città Provincia
P.IVA

Fattura emessa dal **professionista delegato** dott. Renzo Radicioni della procedura esecutiva R.G.E. XXX/2013 Tribunale di Milano, ai sensi e per gli effetti della **Risoluzione del 16.05.2006 n. 62**

DESCRIZIONE	IMPORTO
CESSIONE DELL'IMMOBILE SITO IN MILANO VIA – LOTTO UNICO – DECRETO DI TRASFERIMENTO DEL G.E.	100.000,00
	ALIQUOTA 10%
Pagamento effettuato direttamente alla procedura esecutiva tramite Bonifico bancario: IBAN	I.V.A. 10.000,00
	TOTALE 110.000,00

* La numerazione segue le stesse regole viste in precedenza.

¹⁶ In generale la cessione dell’immobile strumentale sconta il regime di esenzione I.V.A. e nel caso di imponibilità ad I.V.A., obbligatoria o su opzione, si applica l’aliquota ordinaria del 22%. L’aliquota del 10% si applica nel caso di cessione di fabbricati, o porzione degli stessi, a prevalente destinazione abitativa effettuate dall’imprese costruttrici, oppure se quest’ultime hanno eseguito sui fabbricati interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia o urbanistica.

¹⁷ Con la Risoluzione 16.05.2006 n. 62/E è stato ribadito il vuoto normativo quanto agli obblighi IVA, tuttavia non sono stati riscontrati elementi giustificativi tali da giustificare una soluzione diversa rispetto a quella già adottata per il custode giudiziario con la Risoluzione 11.11.2005 n. 158/E.

Analogamente a quanto commentato in tema di adempimenti tributari posti a carico del custode giudiziario, il professionista delegato dovrà trasmettere la fattura al debitore esecutato che nei 15 giorni successivi al ricevimento della stessa dovrà provvedere alla registrazione nei relativi registri IVA vendite.

Il professionista dovrà altresì provvedere al versamento dell'IVA¹⁸ e successivamente trasmettere all'esecutato copia della quietanza di versamento.

Tale soluzione si ritiene opportuna sia nel caso in cui il debitore esecutato risulti irreperibile, sia per eliminare l'incertezza che egli, pur reperibile, non effettui il versamento dell'imposta.

Mod. F24

DELEGA IRREVOCABILE A: _____

AGENZIA _____ PROV. _____

PER L'ACCREDITO ALLA TESORERIA COMPETENTE

CONTRIBUENTE

CODICE FISCALE _____

DATI ANAGRAFICI

cognome, denominazione _____ nome _____

data di nascita _____ giorno _____ mese _____ prov. _____

comune _____ prov. _____ via e numero civico _____

DOMICILIO FISCALE

CODICE FISCALE del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare _____ codice identificativo _____

SEZIONE ERARIO

codice tributo	rateazione/regione/prov./mese rit.	anno di riferimento	importi a debito venuti	importi a credito compensati
6501				
TOTALE A				
			B	
				SALDO (A-B)

Annotations:

- Dati anagrafici del debitore esecutato
- Codice tributo 6501
- Anno di riferimento dell'aggiudicazione
- Iva relativa all'aggiudicazione

Da ultimo, il professionista delegato nella fase di predisposizione del progetto di distribuzione delle somme incassate dovrà fare istanza al G.E. per la liquidazione delle somme spettanti per l'attività svolta.

¹⁸ Risoluzione 19.06.2006 n. 84/E ha istituito il codice tributo da utilizzare, da parte dei professionisti delegati, per il versamento mediante modello F24 dell'IVA relativa all'aggiudicazione dell'immobile appartenenti a soggetti esecutati irreperibili.

La fattura che lo stesso dovrà emettere per i propri onorari dovrà essere intestata al debitore esecutato¹⁹.

Si ritiene che la fattura non possa essere intestata al Tribunale ovvero al creditore procedente, in quanto la somma ricavata è frutto della vendita dell'immobile di proprietà del debitore e il compenso viene prelevato dal prezzo di vendita.

Nel caso in cui la procedura esecutiva venga interrotta o sospesa prima della vendita dell'immobile la fattura dovrà essere emessa a favore del creditore procedente.

¹⁹ Se il debitore esecutato è sostituto d'imposta la relativa fattura sarà pagata (con il conto della procedura) al netto della ritenuta d'acconto (quest'ultima pagata sempre con il conto della procedura).