

## IVA

---

### **Disciplina dell'indennità per la perdita dell'avviamento commerciale**

di Luigi Scappini

Con una recente [norma di comportamento, la n. 190](#), l'Associazione italiana dottori commercialisti di Milano ha affermato come le somme che il locatore deve corrispondere al locatario a titolo di **indennità da avviamento**, in occasione del rilascio dell'immobile commerciale, **non** rilevano ai fini **Iva per carenza del requisito**.

In senso **contrario**, l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 73/E del 3 giugno 2005](#), ha ritenuto imponibile la somma erogata. L'AIDC di Milano, ritiene, invece, imponibile l'indennità, nella sola fattispecie in cui nella somma sia celata anche una prestazione resa dal locatario nei confronti del locatore.

In giurisprudenza si segnala la **sentenza n. 3345/2006** della Corte di Cassazione dove è stato affermato come *“Esattamente, pertanto, è stato escluso sia soggetto a Iva l'indennità dovuta al conduttore a norma dell'art. 34 della L. 27 luglio 1978, n. 392, costituendo la stessa un indennizzo per la cessazione del rapporto di locazione e non potendosi la stessa palesemente, identificare né con la “cessione di un bene” né, tantomeno, con la “prestazione di un servizio””*.

L'occasione è propizia per analizzare anche gli ulteriori aspetti attinenti la disciplina in oggetto.

Da sempre il Legislatore civilistico ha avuto un atteggiamento garantista nei confronti dei conduttori di immobili commerciali, impostazione che ha trovato la sua conferma anche nell'attuale norma di riferimento, la Legge n. 392 del 27 luglio 1978 nota come **“legge sull'equo canone”**.

L'attuale articolo 34 della Legge richiamata, assoggetta la concessione dell'indennizzo al sussistere di 4 requisiti di natura oggettiva:

1. **tipologia immobile** che deve essere ricompreso tra quelli di cui all'articolo 27 della Legge n. 392/78 e quindi non deve essere di natura abitativa ed essere adibito ad un'attività di tipo industriale, commerciale ed artigianale o ad attività di natura turistica;
2. **causa dell'interruzione della locazione** che non deve nasce da un inadempimento, una

disdetta o il recesso del conduttore. La Corte di Cassazione, con sentenza n. 2485/1998 ha riconosciuto l'indennizzo in caso di recesso da parte del conduttore a seguito di comunicazione da parte del locatore di non rinnovo a scadenza. Tornando alle cause ostante, il locatario non deve essere soggetto a una delle procedure di cui al RD n. 267/1942 e quindi fallimento, concordato preventivo, amministrazione controllata e liquidazione coatta amministrativa;

**3. tipologia di attività esercitata** che, ai sensi sempre dell'articolo 27, numeri 1 e 2 deve essere, alternativamente industriale, commerciale e artigianale o alberghiera, mentre è esclusa l'indennità in ipotesi di esercizio di un'attività professionale o transitoria. La tipologia di attività svolta determina, inoltre, l'ammontare effettivo dell'indennità spettante, che si attesta, prendendo quale dato di partenza l'ultimo canone mensile corrisposto, l'indennità sarà pari a :

- **18 mensilità** in caso di attività industriali, commerciali o artigianali;
- **21 mensilità** se l'attività svolta è di tipo alberghiero.

Tale importo è soggetto a un ulteriore incremento allorquando l'immobile verrà adibito a un'attività commerciale rientrante nella medesima tabella merceologica e affine a quella precedente e che tale nuova attività entri in esercizio entro un anno dalla cessazione del contratto. In tal caso, semplificando, l'indennità calcolata secondo i parametri prima esposti va raddoppiata e

**4. rilascio dell'immobile** che deve realmente avvenire.

Da un punto di vista **fiscale**, per quanto attiene l'impatto della corresponsione dell'indennità in capo al locatore imprenditore, fondamentale è, preliminarmente, individuare la **natura dell'immobile** oggetto di locazione, dal momento che, in ragione di essa, differente è la partecipazione al risultato d'esercizio.

Nel caso di **immobile patrimonio**, poiché essi concorrono alla formazione del reddito imponibile in base alle rendite catastali ai sensi dell'articolo 90 Tuir che rimanda alla disciplina prevista per i redditi fondiari, si ritiene che l'indennità versata non potrà rilevare ai fini reddituali in quanto si considera già ricompresa nella rendita catastale denunciata.

Negli **altri casi**, al contrario, essa sarà un componente negativo di reddito che concorrerà alla formazione del risultato di esercizio nell'anno di reale corresponsione.

Se, proprietario dell'immobile è un **privato**, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lett. h) Tuir, l'indennità corrisposta potrà essere portata **in deduzione**.

A prescindere dalla natura dell'immobile, sulla somma erogata si applica, ai sensi dell'articolo 28, comma 1 del DPR n. 600/1973, una **ritenuta** nella misura del **15%**.

Dal lato del percettore, si avranno le seguenti situazioni:

- se **imprenditore individuale** l'indennità per la perdita per avviamento potrà, *ex articolo 17, comma 1, lettera h) Tuir*, essere, su opzione, tassata separatamente;
- se **società di persone** e **di capitali** l'indennità è una sopravvenienza attiva che concorre alla formazione del risultato di esercizio secondo l'ordinario principio di competenza, come evidenziato, del resto, dalla Relazione di accompagnamento al Tuir, ove testualmente si legge che *“sono stati inclusi tra le sopravvenienze, oltre che ...l'indennizzo per la perdita dell'avviamento commerciale”*.