

IMPOSTE INDIRETTE

Cessione d'azienda con immobili strumentali

di **Sandro Cerato**

Nella **cessione d'azienda comprendente immobili strumentali**, essendo l'operazione fuori campo Iva ai sensi dell'art. 2 del d.P.R. n.633/72, l'imposta di registro è applicata in misura proporzionale secondo il **principio di alternatività Iva-registro**. L'applicazione dell'imposta di registro nelle cessioni d'azienda è disciplinata dall'art. 23 del D.P.R. n.131/86 (TUR), secondo cui trattandosi di atti relativi a beni soggetti ad aliquote diverse (comparto mobiliare ed immobiliare), si deve distinguere tra i due seguenti casi:

- **nell'atto sono stati distinti i corrispettivi con riferimento ai singoli beni aziendali** (ipotesi più frequente): ad ognuno di essi si applica l'aliquota "propria" dell'imposta di registro;
- **nell'atto è stato previsto un unico corrispettivo indistinto**, sia per la parte mobiliare che per quella immobiliare dell'azienda: si applica l'aliquota più elevata tra quelle previste per il trasferimento dei singoli beni che compongono l'azienda (ipotesi meno frequente).

Focalizzando l'attenzione sulla prima delle due ipotesi prospettate, per **l'individuazione delle aliquote dell'imposta di registro** applicabili alle diverse componenti dell'azienda (mobiliare ed immobiliare), si deve aver riguardo all'art. 1 della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n.131/86 per i beni immobili, ed agli artt. 2 e 9 della medesima tariffa per la componente mobiliare.

Relativamente ai **beni immobili**, è necessario tener altresì conto delle modifiche, apportate con decorrenza dal 1° gennaio 2014, ad opera del D.Lgs. n.23/2011, come modificato dall'art. 26 del D.L. n.104/2013, che ha riformulato il citato art. 1 della tariffa prevedendo solo **tre aliquote di imposta di registro**, e più precisamente: un'aliquota ordinaria del 9% per gli immobili in genere, una ridotta del 2% se il trasferimento ha ad oggetto case di abitazione non di lusso (ipotesi non realizzabile nella cessione d'azienda), e una del 12% se nell'azienda sono compresi terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti o IAP iscritti nella relativa previdenza agricola.

In ogni caso, è previsto che **l'imposta minima dovuta non possa essere inferiore a euro 1.000** (da calcolarsi sull'intera

componente immobiliare compresa nell'azienda ceduta).

E' bene osservare che le predette aliquote (e segnatamente quella del 9%) si applicano anche in presenza di

beni immobili strumentali all'interno dell'azienda trasferita, poiché **al trasferimento degli stessi non può applicarsi l'art. 10, n. 8-ter), del d.P.R. n.633/72**: di conseguenza sono dovute l'imposta di registro in misura fissa di euro 200 e le imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 4%, poiché tale tassazione richiede che il trasferimento dell'immobile rientri nel campo di applicazione dell'Iva, imponibile o esente (mentre la cessione d'azienda, come detto, è operazione fuori campo Iva).

Per quanto riguarda invece la

componente mobiliare, ai sensi degli artt. 2 e 9 della tariffa, parte I, allegata al TUR, per i trasferimenti di beni mobili e per gli altri non contemplati nella tariffa stessa, aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale,

si applica l'aliquota residuale del 3%. L'aliquota in questione, pertanto, si applica ai corrispettivi dovuti, ad esempio, per denaro, magazzino, impianti, macchinari ed altri cespiti, marchi, brevetti ed altre immobilizzazioni immateriali e l'avviamento. Tale impostazione è stata confermata anche dall'Agenzia delle Entrate con la

circolare n.18/2013, secondo cui nella cessione d'azienda priva di immobili si rende applicabile in ogni caso l'imposta di registro del 3%, prevista nell'art. 2 della tariffa, in quanto tale disposizione riguarda gli atti di trasferimento della proprietà concernenti beni diversi dagli immobili e dalle unità da diporto.