

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Conferimento azienda con immobili: tassazione indiretta

di Sandro Cerato

Le operazioni straordinarie aventi ad oggetto il **trasferimento di aziende** o di rami di esse sono normalmente qualificate, in ambito Iva, come **operazioni escluse (o fuori campo) dall'ambito di applicazione dell'Iva**. In tale ambito rientrano senza dubbio le **cessioni ed i conferimenti d'azienda**, come previsto dall'art. 2, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 633/72, per le quali non si pone quindi alcuna questione sull'applicazione dell'Iva. A fronte dell'esclusione da Iva, dovrebbe scattare il cd. **principio di alternatività** con l'imposta di registro (nonché con le ipotecarie e catastali) di cui all'art. 40 del D.P.R. n. 131/86, con applicazione di quest'ultima in misura proporzionale. Tuttavia, se tale principio di alternatività trova piena applicazione nella fattispecie riguardante la **cessione d'azienda**, in cui si rende normalmente dovuta **l'imposta di registro nella misura del 3%** (ovvero del 9% se nel compendio aziendale sono compresi beni immobili limitatamente al corrispettivo previsto per il trasferimento di tale bene), altrettanto non può dirsi per il **conferimento d'azienda**. Per tale ultima operazione, infatti, pur a fronte della mancata applicazione dell'Iva, l'art. 4, lett. b), della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/86 (come modificato dall'art. 10, comma 1, lett. c), della L. n. 488/99), si rende applicabile in ogni caso **l'imposta di registro in misura fissa pari a euro 200, anche se nel compendio aziendale conferito sono presenti beni immobili**. In tal caso, ovviamente, devono aggiungersi euro 200 ciascuna, rispettivamente per l'imposta ipotecaria e catastale. Operativamente, quindi, il **trasferimento di un'azienda** il cui patrimonio comprenda anche un **bene immobile**, è soggetto ad una tassazione indiretta differente a seconda dell'operazione sottostante, ed in particolare:

- se viene **ceduta l'azienda**, è dovuta l'imposta di registro proporzionale (3% per la parte mobiliare e 9% per la parte immobiliare), calcolata sul valore dell'azienda al netto delle passività trasferite;
- se viene **conferita l'azienda**, è in ogni caso dovuta l'imposta di registro in misura fissa pari a euro 200, nonché euro 200 ciascuna per imposta ipotecaria e catastale.

Diversamente, laddove oggetto del **trasferimento** fosse unicamente il **bene immobile** da parte del soggetto che detiene l'azienda, tramite la cessione od il conferimento dello stesso, l'operazione tornerebbe nell'ambito di applicazione dell'Iva, poiché, come detto, l'esclusione da tale tributo è prevista solo in caso di trasferimento di un'azienda o di un ramo di essa. In tal caso, focalizzando l'attenzione sulla fattispecie di **trasferimento dell'immobile strumentale**, è bene evidenziare che, a seguito delle modifiche apportate a suo tempo dal D.L. n. 223/2006, la **cessione od il conferimento dello stesso** è soggetto al regime di cui all'art. 10, n. 8-ter, del D.P.R. n. 633/72. Tale disposizione, come noto, prevede quale regola naturale l'esenzione da Iva (ad eccezione dell'ipotesi di cessione da parte dell'impresa che lo ha costruito o

ristrutturato entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori), salva la possibilità di optare nell'atto di cessione per l'applicazione dell'Iva (la cui applicazione avviene con il sistema del reverse charge. In ogni caso, a prescindere dal trattamento Iva (esenzione o imponibilità), il **trasferimento dell'immobile strumentale è soggetto ad imposta ipotecaria e catastale nella misura complessiva del 4%**. Conseguentemente, è possibile schematizzare quanto segue:

- la **cessione d'azienda con immobile strumentale** sconta imposta di registro del 9% sul corrispettivo attribuito all'immobile, scomputando tuttavia eventuali passività con il criterio proporzionale anche se trattasi di passività inerenti il bene immobile (ad esempio mutuo ipotecario), ed è fuori campo Iva, mentre la cessione singola del bene immobile è soggetta all'imposta ipotecaria e catastale del 4% sul valore lordo (oltre all'eventuale Iva);
- il **conferimento d'azienda con immobile strumentale** è sempre soggetto ad imposta fissa di registro di euro 200, oltre alle ipotecarie e catastali sempre nella misura fissa di euro 200 ciascuna, mentre il conferimento di un bene immobile strumentale è soggetto, al pari della cessione, ad imposta ipotecaria e catastale del 4% (oltre all'eventuale Iva).