

ENTI NON COMMERCIALI

L'ente non commerciale che affitta l'unica azienda posseduta

di Luca Caramaschi

È a tutti noto come la concessione in **affitto dell'unica azienda** da parte dell'imprenditore individuale determini la **perdita dello status di soggetto passivo ai fini Iva** e ciò in ragione della **intervenuta assenza del requisito soggettivo** previsto dall'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#) (il soggetto che affitta l'unica azienda, pertanto, si pone in **una sorta di "limbo"** dal quale uscirà solo a conclusione del periodo di affitto).

Detta soluzione, peraltro confermata dalla stessa Amministrazione finanziaria nella lontana **circolare 72/14522/1986**, comporta che la **percezione dei relativi canoni** sia da considerare **fuori dal campo di applicazione dell'Iva**.

Sempre restando nell'ambito della **imposizione indiretta** il venir meno dell'Iva comporta che – in virtù del **generale principio di alternatività Iva/Registro** recato dall'[articolo 40 D.P.R. 131/1986](#) (testo unico dell'imposta di registro, di seguito **Tur**) - **l'affitto d'azienda** sconti l'imposta di registro **in misura proporzionale**.

Sul versante delle **imposte dirette**, invece, **l'imprenditore individuale** che affitta la sua unica azienda, percependo canoni periodici, consegue **redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. h), Tur**, ordinariamente **soggetti ad Irpef ma non ad Irap**, stante il **mancato svolgimento di un'attività commerciale**.

Tuttavia, nella determinazione del predetto reddito diverso, ed ai fini quindi della determinazione del reddito complessivo, rilevano in diminuzione **"le spese specificamente inerenti alla loro produzione"**.

Se le predette conclusioni riferite all'**impresa individuale** posso apparire pressoché **"pacifiche"**, altrettanto non si può dire nel caso in cui a detenere l'azienda sia un **ente non commerciale**, ovvero un soggetto inquadrabile fiscalmente tra i soggetti di cui all'[articolo 73, comma 1, lett. c\), Tur](#).

In tema di **affitto dell'unica azienda** (in questo caso agricola) l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di pronunciarsi nella [risoluzione 340/E/2007](#) con specifico riferimento all'assoggettamento a Irap, Irpef e Iva di una **società semplice** che intendeva cessare **l'azienda agricola**.

Nel ribadire che il **reddito derivante dall'affitto dell'azienda** costituisce **reddito diverso** ai sensi dell'[articolo 67, comma 1, lett. h\), Tur](#), è invece con riferimento all'**Iva** che l'Agenzia fornisce i

chiarimenti più interessanti e che chi scrive ritiene pienamente condivisibili.

Relativamente all'Iva l'Agenzia ricorda infatti che il **presupposto soggettivo** per l'applicazione del tributo è individuato dall'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#) nell'**esercizio di una attività d'impresa**, intesa come **esercizio per professione abituale di attività commerciale o agricola**.

Con specifico riferimento alle **società semplici** l'[articolo 4, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) stabilisce, al **punto 2)**, che **sono in ogni caso effettuate nell'esercizio dell'impresa** le cessioni di beni e le prestazioni di servizio fatte da *".....società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole"* e che, **diversamente**, qualora tali società **non abbiano per oggetto esclusivo o principale** l'esercizio di attività commerciali o agricole, ai sensi dell'[articolo 4, comma 4](#), **si considerano** effettuate nell'esercizio di imprese **solo le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole**.

In concreto, quindi, **l'Agenzia ne ricava** che per le società semplici il **presupposto soggettivo per l'applicazione dell'Iva** risulta realizzato sempre che venga **di fatto esercitata una attività commerciale o agricola**; qualora, come nel caso oggetto della risoluzione in commento, **tale attività non venga più esercitata** per effetto **dell'affitto dell'unica azienda** posseduta, la società perde lo **status di soggetto passivo** d'imposta.

Pertanto, nel caso esaminato dal richiamato documento di prassi, **la società semplice non dovrà procedere alla fatturazione dei corrispettivi** percepiti per **l'affitto dell'azienda agraria** e della porzione di fabbricato, in quanto dette operazioni sono da considerarsi **escluse dal campo di applicazione** dell'Iva e dovranno essere quindi assoggettate ad **imposta di registro**.

Le considerazioni espresse dall'Agenzia con riferimento alla **società semplice** debbono ritenersi estensibili anche **all'ente non commerciale** atteso che lo stesso **punto 2)** dell'[articolo 4, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) fa riferimento, oltre che alle **società semplici**, anche alle **operazioni** poste in essere da *"enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni e altre organizzazioni senza personalità giuridica..."* e che il successivo **comma 4** del citato **articolo 4** nel definirne **la natura non commerciale**, fa esplicito riferimento proprio agli *"enti indicati al n. 2) del secondo comma..."*.

Pertanto, **l'ente non commerciale che affitta l'unica azienda** posseduta e che (aspetto non sempre immediato da verificare) non svolge nessun'altra attività rilevante ai fini Iva, **perderà "temporaneamente"** (e cioè per la durata del contratto di affitto d'azienda) il proprio **status** di soggetto passivo ai fini Iva, dovendo quindi assoggettare **ad imposta di registro** i canoni (per quanto attiene all'imposizione indiretta) e ai fini delle imposte sul reddito, considerarli quali redditi diversi ex [articolo 67, comma 1, lett. h\), Tuir](#).

Vale in conclusione la pena di notare che **l'ente non commerciale**, pur soggetto ad Ires ai sensi dell'[articolo 73, comma 1, lett. c\), Tuir](#), **determina il proprio reddito** secondo le **regole Irpef** (al pari della persona fisica) ovvero sommando **tutti i redditi conseguiti in base alla loro natura**.

Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA DELLE ASSOCIAZIONI SECONDO IL CODICE DEL TERZO SETTORE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)