

IVA

Profili Iva nella cessione di beni oggetto di affitto d'azienda

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



Tra i tanti aspetti fiscali che si pongono nella gestione di un affitto d'azienda, in questa sede si intende affrontare la questione riguardante i risvolti Iva che derivano dalla **cessione di beni compresi nel compendio oggetto di affitto**, con particolare riguardo ai **beni immobili** per il cui trasferimento è necessario il consenso del locatore (per i beni mobili non registrati, invece, la cessione può avvenire da parte dell'affittuario senza il consenso del locatore).

È opportuno ricordare che l'affitto d'azienda rientra tra le **prestazioni di servizi che integrano il presupposto oggettivo** di cui all'[articolo 3 D.P.R. 633/1972](#), con conseguente **rilevanza ai fini Iva** dei canoni di affitto d'azienda incassati dal concedente che mantiene la qualifica di imprenditore.

Tuttavia, qualora **oggetto dell'affitto d'azienda sia l'unica azienda** posseduta dall'imprenditore individuale, il soggetto concedente perde, sia pure temporaneamente (per tutta la durata dell'affitto d'azienda) la qualifica di soggetto passivo d'imposta ai fini Iva (risoluzione 301939/1975, [circolare 26/1985](#), e risoluzione 194/1986).

Ne consegue che in costanza di contratto di affitto dell'unica azienda **il concedente è esonerato da tutti gli obblighi previsti ai fini Iva**: fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione annuale (in tal senso si sono espresse la [circolare 72/1986](#) e [circolare 154/E/1995](#)).

Si deve evidenziare che **la perdita della soggettività passiva ai fini Iva è solamente temporanea**, poiché al termine dell'affitto dell'azienda il titolare acquisisce nuovamente la qualifica di soggetto passivo e torna obbligato al rispetto di tutti gli obblighi previsti dal D.P.R. 633/1972.

In altre parole, la **partita Iva dell'imprenditore individuale** che **concede in affitto** l'unica azienda è **“congelata”** per tutta la durata del contratto e sarà **“scongelata”** al termine dello

stesso.

Non si assiste quindi alla chiusura della posizione Iva in essere al momento della concessione in affitto dell'azienda ed all'apertura di una nuova posizione Iva al termine del contratto, bensì al mantenimento della stessa partita Iva.

Come osservato dalla citata circolare 154/E/1995, la circostanza che il locatore dell'unica azienda abbia **sospeso la partita Iva non comporta la perdita definitiva del presupposto soggettivo Iva** di cui all'[**articolo 4 D.P.R. 633/1972**](#).

Infatti, come si legge nel citato documento, “*ove nel periodo di affitto (dell'unica azienda) il titolare dell'azienda ponga in essere cessioni di beni facenti parte della azienda stessa, l'operazione deve essere assoggettata ad Iva e devono essere osservati i conseguenti adempimenti di fatturazione, registrazione, liquidazione e versamento dell'imposta e presentazione della relativa dichiarazione annuale*”.

Pertanto, alla luce del riportato documento di prassi, il **locatore dell'azienda**, agendo nell'esercizio d'impresa, deve **emettere la fattura e deve adempiere agli altri obblighi previsti dal D.P.R. 633/1972** (registrazione, liquidazione e dichiarazione annuale) qualora proceda, durante l'affitto d'azienda, alla **vendita di beni compresi nel compendio aziendale locato**.

Affrontando l'ipotesi di cessione di un immobile (tipicamente strumentale ed ipotizzando che lo stesso non sia stato costruito o ristrutturato da parte del cedente), l'[**articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972**](#) considera **esenti tali operazioni fatta salva la possibilità di opzione per l'imponibilità Iva** (da esercitarsi a cura del cedente nell'atto di compravendita), nel qual caso si rende applicabile il regime di **inversione contabile di cui al n. 17, comma 6, lettera a-bis, D.P.R. 633/1972** (in presenza di cessionario soggetto passivo ai fini Iva).

In ogni caso (e quindi a prescindere dal regime naturale di esenzione Iva o di opzione per l'imponibilità applicato alla cessione) **sono dovute le imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 4%** (in capo al cessionario).