



IMPOSTE INDIRETTE

Immobili strumentali ceduti unitamente all'azienda

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



A banner for a masterclass on real estate taxation. It features the Euroconference logo at the top left, followed by the text "Master di specializzazione" and "Masterclass fiscalità immobiliare" in large bold letters. At the bottom right is a button labeled "Scopri di più".

La **cessione d'azienda, o di un ramo di essa**, è un'operazione **esclusa da Iva** ([articolo 2, D.P.R. 633/1972](#)) ed è soggetta ad **imposta di registro in misura proporzionale**. In tale contesto, è frequente che nel **patrimonio aziendale siano ricompresi anche dei fabbricati** (tipicamente strumentali) che le parti intendono trasferire **unitamente all'azienda**. È, quindi, necessario comprendere se **la presenza di un immobile strumentale**, nell'ambito del compendio aziendale ceduto, comporti **l'applicazione della disciplina prevista**, ai fini delle imposte indirette (registro, ipotecarie e catastali), per il trasferimento di tali beni, ossia **l'imposta di registro in misura fissa e l'imposta ipo-catastale nella misura del 4%**.

Preliminarmente, si ricorda che le disposizioni in tema di Iva che contengono la disciplina del trasferimento di fabbricati strumentali è contenuta nell'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), che introduce una **deroga al regime di esenzione Iva**, con conseguente **imponibilità Iva** (in molti casi con il **sistema del reverse charge**), nelle **seguenti ipotesi**:

- cessioni effettuate **entro 5 anni dall'ultimazione** della costruzione (o ristrutturazione), da parte delle **imprese costruttrici** (o ristrutturatici);
- cessioni effettuate **oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione** o ristrutturazione, ma **con opzione per l'imponibilità Iva**;
- cessioni effettuate da imprese che non hanno costruito o ristrutturato l'immobile **con opzione per l'Iva nell'atto di cessione**.

In buona sostanza, a parte l'ipotesi del **bene ceduto entro 5 anni** dall'ultimazione dei lavori da parte dell'impresa che lo ha costruito o ristrutturato, in tutti gli altri casi **l'Iva è applicata per opzione**, ed in **regime di inversione contabile** se l'acquirente è un **soggetto passivo Iva**.

A fianco del descritto trattamento Iva, è da segnalare la regola di applicazione dell'imposta ipotecaria e catastale. Infatti, l'[articolo 35, comma 10-bis, D.L. 223/2006](#), modificando le disposizioni del D.Lgs. 347/1990, dispone che, per **tutte le cessioni di immobili strumentali**, di cui all'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), sia esenti che **imponibili Iva**, si applica **l'imposta ipotecaria del 3% e catastale dell'1%**. Ora, alla luce di quanto esposto, occorre verificare **se tali**



regole sono applicabili, anche qualora il **compendio immobiliare sia ceduto unitamente all'azienda**.

La risposta deve essere ricercata nel **corretto ambito di applicazione** dell'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), poiché solo per **taли cessioni si rende applicabile**, in forza di espresso richiamo, **l'imposta ipotecaria e catastale nella misura del 4%**. Ora, la citata disposizione prende in considerazione le **cessioni di immobili strumentali poste in essere da soggetti Iva**, ossia operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'Iva, in quanto dotate dei presupposti oggettivo, soggettivo e territoriale.

Infatti, anche se **in qualche caso tali operazioni sono esenti**, è bene rammentare che, comunque, presentano **tutti i requisiti previsti dal D.P.R. 633/1972**, e quindi si tratta comunque di **operazioni rilevanti ai fini Iva**.

Al contrario, la cessione d'azienda è, come detto, operazione espressamente esclusa dall'Iva, ossia "fuori campo", per carenza del **presupposto oggettivo**, poiché l'[articolo 2, comma 3, lett. b\), D.P.R. 633/1972](#), **esclude** espressamente dal **novero delle cessioni di beni i trasferimenti di azienda**.

Alla luce di tali considerazioni, la conclusione al quesito sopra formulato non può che essere conseguente alla logica delle disposizioni normative, nel senso che la **cessione di immobile strumentale, nell'ambito del trasferimento d'azienda**, non possa rientrare nella fattispecie, di cui all'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), in quanto **esclusa da Iva**, con conseguente applicazione dell'imposta ipotecaria e catastale **nella misura di 50 euro ciascuna** (unitamente all'imposta di registro del 9%), e non del **4% sul valore dell'immobile**.

Alle medesime conclusioni si perverrebbe qualora nel **patrimonio dell'azienda** trasferita siano compresi **fabbricati abitativi**.