

IMPOSTE INDIRETTE

Immobili strumentali ceduti unitamente all'azienda

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî

Master di specializzazione

Masterclass fiscalità immobiliare

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 ristrutturatrici);
- 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 **sogetto 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 **tali 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**.