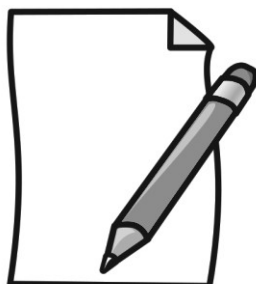


3. PROMEMORIA



3.1. AFFITTO DI AZIENDA CON FABBRICATI STRUMENTALI: DISCIPLINA E IPOTESI DI TASSAZIONE

di Raffaele Trabace

DISCIPLINA

L'affitto di azienda (o di ramo di azienda) si considera prestazione di servizi ai fini Iva, ai sensi dell'art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Nel caso in cui affittante sia una una società, l'operazione rientra in ogni caso nel campo Iva, sussistendo accanto al presupposto oggettivo anche quello soggettivo.

Qualora, invece, si tratti dell'unica azienda posseduta dall'imprenditore individuale, l'affitto, in base al disposto dell'art. 67, co. 1°, lett. h), d.P.R. 22.12.1986, n. 917 (T.u.i.r.), fa perdere all'affittante la qualità di imprenditore e conseguentemente la soggettività passiva agli effetti dell'Iva, per cui l'operazione viene attratta nel campo di applicazione dell'imposta di registro.

Ai sensi dell'art. 35, n. 10-quater, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248: "Le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati si applicano, se meno favorevoli, anche per l'affitto di aziende il cui valore complessivo sia costituito, per più del 50 per cento, dal valore normale di fabbricati, determinato ai sensi dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633".

Ai fini di una corretta applicazione della norma di cui sopra, è necessario, in ipotesi di affitto di azienda il cui valore complessivo sia costituito per più del 50% dal valore normale dei fabbricati strumentali, mettere a confronto i due tipi di tassazione: quella dell'affitto di azienda (normalmente soggetta a Iva 22% e a imposta di registro in misura fissa) e quella della locazione degli immobili strumentali (che, sia essa imponibile Iva oppure esente, in sede di registrazione dell'atto sconta l'imposta di registro nella misura dell'1%), applicando le disposizioni previste per la locazione, qualora meno favorevoli.

IPOTESI

1^ Ipotesi

La società Alfa affitta a Beta un'azienda, comprensiva di un fabbricato strumentale per natura, di proprietà dell'affittante, di valore normale pari o inferiore al 50% del valore complessivo dell'azienda stessa.

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%
REGISTRO: EURO 200

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972

Registro: art. 40, co. 1°, d.P.R. n.131/1986

2^ Ipotesi

La società Alfa affitta a Beta un'azienda, comprensiva di un fabbricato strumentale per natura, di proprietà dell'affittante, di valore normale superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda stessa.

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%
REGISTRO sul corrispettivo: 1%

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 35, n. 10-quater, d.l. 4 luglio 2006, n. 223, conv. l. 4 agosto 2006, n. 248*; art. 5, co. 1°, lett. a-bis), tariffa parte prima, d.P.R. n. 131/1986.

Nota

* “Le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati si applicano, se meno favorevoli, anche per l'affitto di aziende il cui valore complessivo sia costituito, per più del 50 per cento, dal valore normale di fabbricati, determinato ai sensi dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”.

3) Ipotesi

La società Alfa affitta a Beta un'azienda, la cui attività si svolge e si svolgerà, senza sublocazione, in un fabbricato strumentale per natura di proprietà della società Teta in base a contratto di locazione intercorso tra Alfa e Teta e regolarmente registrato.

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%
REGISTRO: Euro 200

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1°, d.P.R. n. 131/1986.

[Il contratto di locazione dell'immobile, che continua tra Alfa e Teta, è soggetto a tassazione sui canoni:

IVA per opzione: 22% [IVA ESENTE in assenza di opzione]
REGISTRO: 1% [in ogni caso]

Normativa

Iva: art. 10, co. 1°, n. 8), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1-bis, d.P.R. n. 131/1986; art. 5, co. 1°, lett. a-bis), tariffa parte prima, d.P.R. n. 131/1986.

4^ Ipotesi

La società Alfa affitta a Beta un'azienda, la cui attività si svolge in un fabbricato strumentale per natura, di proprietà della società Teta, in base a contratto di locazione intercorso tra Alfa e Teta e regolarmente registrato; le parti convengono:

a) un corrispettivo per l'affitto dell'azienda:

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%
REGISTRO: Euro 200

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1°, d.P.R. n. 131/1986.

b) un corrispettivo per la sublocazione dell'immobile strumentale:

Tassazione

IVA per opzione sui canoni: 22% [IVA ESENTE in assenza di opzione]
REGISTRO sui canoni: 1% [in ogni caso]

Normativa

Iva: art. 10, co. 1°, n. 8), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40,co. 1-bis, d.P.R. n. 131/1986; art. 5, co.1°, lett.a-bis), tariffa parte prima, d.P.R. n. 131/1986.

5^ Ipotesi

La società Alfa affitta a Beta un'azienda, la cui attività si svolge in un fabbricato strumentale per natura, di proprietà della società Teta, in base a contratto di locazione intercorso tra Alfa e Teta e regolarmente registrato. Le parti convengono:

a) un corrispettivo per l'affitto dell'azienda:

Tassazione:

IVA sul corrispettivo: 22%
REGISTRO: Euro 200

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1°, d.P.R. n. 131/1986.

b) una cessione senza corrispettivo del contratto di locazione dell'immobile strumentale di durata pluriennale, in relazione al quale l'imposta è stata corrisposta per l'intera durata del contratto.

Tassazione

IVA per opzione sui canoni: 22% [IVA ESENTE in assenza di opzione]
REGISTRO sulla cessione: Euro 67

Normativa

Iva: art. 10, co. 1°, n. 8), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: Nota I) all'art. 5, tariffa parte prima, d.P.R. n. 131/1986.

6^ Ipotesi

La società Alfa affitta a Beta un'azienda, la cui attività si svolge in un fabbricato strumentale per natura di proprietà della società Teta in base a contratto di locazione intercorso tra Alfa e Teta e regolarmente registrato. Le parti convengono:

a) un corrispettivo per l'affitto dell'azienda:

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%
REGISTRO: Euro 200

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1°, d.P.R. n. 131/1986.

b) un corrispettivo per la cessione del contratto di locazione dell'immobile strumentale:

Tassazione

IVA sul corrispettivo della cessione: 22%
IVA per opzione sui canoni: 22% [IVA ESENTE in assenza di opzione]
REGISTRO sui canoni: 1% [in ogni caso]

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1); art. 10, co. 1°, n. 8), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1-bis, d.P.R. n. 131/1986; art. 5, co. 1°, lett. a-bis), tariffa parte prima, d.P.R. n. 131/1986.

7^ Ipotesi

La società Beta, affittuaria di azienda, di proprietà di Alfa, comprensiva di un fabbricato strumentale per natura di valore normale superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda stessa, procede a sublocare l'azienda con l'immobile a Teta.

Qualora in relazione all'originario contratto di affitto di azienda in sede di registrazione sia stata assolta l'imposta di registro nella misura dell'1% sul corrispettivo per l'intera durata del contratto ovvero sia stata esercitata l'opzione per il pagamento annuale di tale imposta sull'ammontare del canone relativo a

Ciascun anno:

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%

REGISTRO: Euro 200

Normativa

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 40, co. 1°, d.P.R. n. 131/1986.

8) Ipotesi

La società Beta, affittuaria di azienda, di proprietà di Alfa, comprensiva di un fabbricato strumentale per natura di valore normale superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda stessa, procede a sublocare l'azienda con l'immobile a Teta.

Qualora in relazione all'originario contratto di affitto di azienda in sede di registrazione, eseguita anteriormente al 4 luglio 2006, data di entrata in vigore della disposizione antielusiva di cui all'art. 35, n. 10-quater, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, sia stata assolta soltanto l'imposta di registro in misura fissa:

Tassazione

IVA sul corrispettivo: 22%

REGISTRO sul corrispettivo: 1%

Iva: art. 3, co. 2°, n. 1), d.P.R. n. 633/1972.

Registro: art. 35, n. 10-quater, d.l. 4 luglio 2006, n. 223, conv. l. 4 agosto 2006, n. 248; art. 5, co. 1°, lett. a-bis), tariffa parte prima, d.P.R. n. 131/1986.

§§§§§§

§§§§§§

§§§§§§