



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

AFFITTO D'AZIENDA E NORMA ANTIELUSIVA: IMPLICAZIONI FISCALI TRA ALTERNATIVE E PERPLESSITÀ

Publicato il 6 Maggio 2025 di Sabatino Pizzano



L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 126 del 30 aprile scorso, fornisce due chiarimenti - uno esplicito e uno implicito - sulla tassazione indiretta dell'affitto d'azienda quando opera la normativa antielusiva di cui all'art. 35, comma 10-quater del DL 223/2006, sollevando però interrogativi sulla coerenza del sistema impositivo.

La fattispecie esaminata: tra ramo d'azienda e strategia fiscale

Il caso in esame riguardava un contratto di affitto di ramo d'azienda, della durata di 12 anni (6+6), stipulato con atto notarile nel 2020. L'imprenditore individuale concedeva in godimento a un terzo il ramo aziendale relativo all'attività di bar e ristoro.

Due elementi caratterizzavano l'operazione: il titolare, avendo affittato solo un ramo della propria azienda, manteneva la qualifica di imprenditore; i canoni di affitto erano assoggettati ad **IVA**. Secondo il principio di alternatività IVA-registro, l'imposta di registro risultava quindi dovuta nella misura fissa di 200 euro.

L'Agenzia delle Entrate, nel suo responso, assume questi presupposti senza particolare approfondimento, limitandosi a rilevare come, nel caso in cui il compendio ceduto costituisse l'intera azienda, verrebbe meno l'imponibilità IVA e si applicherebbe l'imposta di registro con aliquota del 3% (art. 9 della Tariffa, parte I, DPR 131/86).

L'applicazione della norma antielusiva: quando i fabbricati dominano il valore

Nella fattispecie analizzata trovava applicazione l'art. 35, comma 10-quater del DL 223/2006. Tale disposizione - è opportuno ricordarlo - mira a evitare la stipula di contratti di affitto di azienda in luogo di contratti di locazione immobiliare, imponendo l'applicazione all'affitto di aziende della disciplina prevista per le locazioni immobiliari quando sussistano congiuntamente:

- un valore complessivo dell'azienda costituito per più del 50% dal valore normale di fabbricati;
- disposizioni sull'imposta di registro per la locazione di fabbricati meno favorevoli rispetto a quelle dell'affitto d'azienda.

Nell'esperienza applicativa, come chiarito dalla Cassazione con sentenza n. 8243/2021, la disciplina dell'affitto d'azienda (imposta di registro fissa) risulta sistematicamente più vantaggiosa rispetto alla locazione di fabbricati strumentali (imposta all'1%). La norma antielusiva impone quindi l'applicazione dell'1% ogni qualvolta l'azienda sia costituita per oltre il 50% da immobili.

Nel caso specifico, il valore del ramo d'azienda affittato era costituito per il 75% da immobili, determinando l'applicazione dell'imposta di registro dell'1%, prevista per le locazioni immobiliari.

Un chiarimento implicito: il pagamento annuale dell'imposta

Un aspetto interessante emerge dalla risposta, anche se non costituiva l'oggetto diretto dell'interpello: il contribuente intendeva versare l'imposta annualmente, come consentito dall'art. 17, comma 3 del DLgs. 131/86 per "i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale".

Questa possibilità non era mai stata esplicitamente riconosciuta dall'Amministrazione, se si eccettua un passaggio della circolare n. 18/2013, peraltro suscettibile di interpretazione opposta. L'atteggiamento assunto nella risposta n. 126/2025 è dunque risolutivo: **è possibile corrispondere annualmente** l'imposta di registro dell'1% sull'affitto d'azienda dovuta per effetto della norma antielusiva.

Il quesito principale: l'imposta fissa e il principio di alternatività

Venendo al cuore dell'interpello, il contribuente chiedeva se l'imposta di registro fissa - dovuta in forza dell'alternatività IVA-registro (art. 40 del DPR 131/86) alla registrazione del contratto di affitto d'azienda imponibile ad IVA - dovesse anch'essa essere corrisposta annualmente.

L'Agenzia risponde negativamente: avendo natura di imposta d'atto, "l'imposta di registro in misura fissa, applicata al momento della registrazione del contratto di affitto del ramo d'azienda" non è dovuta alla scadenza di ogni singola rata annuale dell'imposta proporzionale prevista dall'art. 35, comma 10-quater.

Perplessità interpretative: la coesistenza delle imposte

Sebbene il chiarimento sia condivisibile nella motivazione, sorgono perplessità nei presupposti. Non appare chiaro perché, in caso di operatività della norma antielusiva, il contratto di affitto d'azienda soggetto a IVA e a registro dell'1% dovrebbe scontare anche l'imposta fissa di registro.

Nella prassi professionale non sembrano emergere ragioni per applicare entrambe le imposte. In questo senso depongono anche le tabelle allegate alla circolare n. 18/2013, che non prevedono tale duplicazione.

L'interpretazione dell'Agenzia introduce quindi un elemento di complessità nel sistema, che meriterebbe un approfondimento sulla ratio della doppia imposizione.

Implicazioni operative e prospettive future

La risposta n. 126/2025, pur fornendo un utile chiarimento sulla modalità di pagamento annuale dell'imposta proporzionale, solleva questioni sulla coerenza interna del sistema impositivo quando opera la norma antielusiva.

Gli operatori del settore dovranno considerare attentamente questi profili nelle scelte contrattuali, valutando l'impatto della doppia imposizione nei casi in cui il valore immobiliare superi il 50% del valore aziendale.

Si auspica un intervento chiarificatore che affronti in modo organico la questione della coesistenza tra imposta fissa e proporzionale, per garantire maggiore certezza agli operatori economici.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA