

La legge di bilancio 2022 introduce nuove regole ai trasferimenti di immobili strumentali

Cessione d'azienda con paletti

Tassazione agevolata vincolata alla continuità dell'attività

DI LUCA DI NUNZIO*

I trasferimenti di immobili strumentali per natura inclusi in compendi aziendali (o in loro rami) sono assoggettati a imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (€ 200 ciascuna) se il cessionario (i) continua l'attività aziendale e (ii) mantiene gli "asset occupazionali". Nel caso in cui venisse cessata l'attività aziendale o venissero trasferiti gli immobili acquisiti in via agevolata durante i successivi 5 anni dal primo trasferimento, si decade dall'agevolazione, con l'effetto di dover liquidare le ordinarie imposte di registro, ipotecaria e catastale. In breve, è questa la norma prevista dal comma 237 dell'art. 1 della legge di bilancio 2022 (L. 234/2021).

La disposizione introduce evidenti benefici fiscali se consideriamo che l'ordinario regime applicabile ai trasferimenti (a titolo oneroso) di immobili strumentali inclusi in compendi aziendali sono di regola fuori campo Iva (art. 2, comma 3, lett. b) e soggetti all'imposta di registro del 9%, e ipotecaria e catastale di € 50 ciascuna. L'imposta di registro del 3% resta invece applicabile al resto del compendio aziendale trasferito, rammentando che se l'atto di trasferimento non precisasse un corrispettivo riferibile alla sola componente immobiliare, tornerebbe applicabile l'aliquota massima del 9% a tutto il compendio aziendale (art. 23 Dpr 131/1986).

Requisito soggettivo. Guardando al solo comma 237, la norma non precisa alcunché di specifico quanto al carattere soggettivo che deve possedere il beneficiario dell'agevolazione, risultando che la disposizione sarebbe applicabile sia a persone fisiche imprenditrici sia a persone giuridiche, senza limiti dimensionali di sorta. A ben vedere, però, il comma 237 si colloca in una disciplina più ampia, regolata dai commi dal 224 al 238, e che prevede misure volte a contrastare fenomeni di delocalizzazione aziendale, rattandosi di norma tributaria inclusa nella specifica disciplina il cui scopo è il contrasto alla delocalizzazione, deriverebbe che l'agevolazione per i trasferimenti di immobili strumentali sarebbe soggettivamente limitata ai datori di lavoro (cedenti l'azienda) che rispettano i requisiti quantitativi pre-

visti dai commi 224 e 225, ossia coloro che abbiano occupato "nell'anno precedente", di media, almeno 250 lavoratori subordinati, inclusi apprendisti e dirigenti. Non solo, ma si deve notare che il comma 226 prevede altresì che la disciplina in esame (commi 224-238, quindi incluso il comma 237) non si applichi nel caso di soggetti che si trovino in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che ne rendano probabile la crisi o l'insolvenza.

Requisiti oggettivi. Il comma 237, primo periodo, accorda il beneficio fiscale alle "cessioni" di aziende, senza precisare se si debba trattare di cessioni onerose o gratuite. Nel silenzio della norma sembra corretto concludere

che l'agevolazione si applichi alle cessioni sia onerose sia gratuite. Ma il dubbio accresce se si osserva il secondo periodo dello stesso comma 237, dove si disciplina l'ipotesi di decadenza dall'agevolazione con l'effetto di dover liquidare le "ordinarie imposte". Tra queste, tuttavia, si menzionano soltanto le imposte di registro, ipotecaria e catastale, ma non le imposte di donazione e successione. Per la verità, sembra si tratti di una svista redazionale, che porterebbe a ritenere che l'agevolazione si applichi in tutte le ipotesi di "cessione" d'azienda, siano esse a titolo oneroso o gratuito (rendendosi quindi agevolate anche le ordinarie imposte di donazione-successione), e ciò in quanto il primo periodo della norma nulla specifica al riguardo. Il comma 237 impone, inoltre, che il cessionario dell'azienda (i) continui l'attività e (ii) mantenga gli assetti occupazionali. Quanto alla continuità dell'attività, verrebbe da chiedersi se sia imposto

che il cessionario prosegua esattamente la medesima attività (conclusione dubitabile), essendo sufficiente identificarla con medesimo codice ATECO, o se per continuazione di attività si intenda più pragmaticamente la prosecuzione del funzionamento dell'azienda (al di là della concreta attività esercitata). Sembra ragionevole concludere per la seconda soluzione, considerando, piuttosto, che il fine della norma è tutelare l'occupazione. Quanto invece alla necessità di mantenere gli assetti occupazionali, in assenza di chiare indicazioni normative, appare ragionevole concludere che per soddisfare il requisito si debba rispettare quanto indicato dal comma 225, ossia mantenere una media occupazionale di 250 unità.

Ipotesi di decadenza. Il secondo periodo del comma 237, infine, disciplina la decadenza dall'agevolazione, che si realizza se e allorché nell'arco di 5 anni dal trasferimento si verificano alternativamente (a) la

cessazione dell'attività (ossia il primo requisito che avevamo visto prima) o (b) il trasferimento a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquisiti profittando dei benefici fiscali. La norma che disciplina la decadenza non include l'ipotesi del mancato rispetto, nell'arco del quinquennio, del mantenimento degli assetti occupazionali. Sembra illogico concludere nel senso che l'assetto occupazionale non debba perdurare per tutto il quinquennio. Invece, proseguendo nel parallelismo di cui sopra con l'art. 3, comma 4-ter, dlgs. 346/1990 e con i relativi chiarimenti resi dall'amministrazione finanziaria, non dovrebbe determinare ipotesi di decadenza il caso di trasferimenti di immobili nel quinquennio mediante operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, trasformazioni e conferimenti).

*Avvocato e socio
AndPartners Tax and Law Firm

— O Riproduzione riservata —

Nel caso in cui venissero trasferiti gli immobili con l'agevolazione durante i successivi cinque anni dal primo trasferimento, si decade dai benefici

LA GUIDA AGGIORNATA SU

I BONUS FISCALI SULLA CASA

7,90 euro*
IL PREZZO DI COFANETTO

ItaliaOggi

Settimanale numero 2
Anno 32 - 19 gennaio 2022
a cura di Maria Longhi

Tutte le regole aggiornate al primo gennaio 2022

I BONUS FISCALI sulla CASA

PRENOTALA ANCHE SU primaedicola.it

- Le ultime modifiche al superbonus
- Come cambiano le altre agevolazioni
- Le disposizioni su condomini e abusivi
- Le più importanti risposte delle Entrate
- L'accertamento e il recupero delle imposte

Con il testo aggiornato delle norme vigenti

DA GIOVEDÌ 20 GENNAIO
IN EDICOLA CON
A SOLI € 7,90*

IN DIGITALE SU classabbonamenti.com
Oppure prenotala su primaedicola.it

LA LEGGE DI BILANCIO 2022

7,90 euro*
IL PREZZO DI COFANETTO

ItaliaOggi

Settimanale numero 1
Anno 32 - 19 gennaio 2022
a cura di Maria Longhi

La legge di BILANCIO 2022

PRENOTALA ANCHE SU primaedicola.it

I risparmi fiscali sull'Irpef e l'Irap
Le modifiche ai bonus per l'edilizia
I limiti all'impugnazione delle cartelle
Come è cambiato il patent box
La busta paga diventa più pesante
Il fisco e la malattia dei professionisti
Bollette pagabili anche in dieci rate

IN EDICOLA CON
A SOLI € 7,90*

IN DIGITALE SU classabbonamenti.com
Oppure prenotala su primaedicola.it