

Gestione ai fini IVA difficile per i beni in affitto d'azienda

Esclusa l'applicazione dell'imposta per la retrocessione delle rimanenze dall'affittuario al locatore

/ Emanuele GRECO e Giampaolo PROVAGGI

In vigore di un contratto di affitto d'azienda, sono ordinariamente soggette a IVA le **cessioni** di beni effettuate dal proprietario dell'[azienda](#) (**locatore**).

Ne ha fornito conferma anche l'Amministrazione finanziaria, nella C.M. n. [154/95](#) (in linea con le C.M. nn. [26/85](#) e [72/86](#)), affermando che "ove nel periodo di affitto il titolare dell'azienda ponga in essere cessioni di beni facenti parti dell'azienda stessa, l'operazione deve essere assoggettata ad IVA", con il conseguente obbligo di osservare tutti i relativi **adempimenti** (fatturazione, registrazione, liquidazione e versamento dell'imposta, nonché presentazione della comunicazione [LIPE](#) e della dichiarazione annuale).

Anche all'affittuario è, in termini generali, riconosciuto il diritto di alienare i beni mobili appartenenti all'azienda ricevuta (mentre per i beni mobili registrati e per gli immobili è necessario l'intervento del locatore).

Se, dunque, l'**affittuario** effettua **cessioni di beni mobili** dell'azienda, su quest'ultimo soggetto passivo ricadono gli obblighi ai fini IVA, in quanto gli stessi rientrano nel diritto di utilizzo del bene produttivo rappresentato dall'azienda (Cass. 13 luglio 2020 n. [14864](#)). I beni sono ceduti applicando l'aliquota propria dei medesimi.

Un particolare elemento da esaminare concerne la **cessione** delle **rimanenze**, vale a dire dei beni che sono trasferiti dalla disponibilità del locatore all'affittuario all'inizio del contratto di affitto ovvero di quelli "retrocessi" con l'azienda all'esito del contratto di affitto.

Le rimanenze che sono contrattualmente ricomprese nel contratto di affitto costituiscono un **bene aziendale** il cui utilizzo rientra in tale ambito e, quindi, non devono essere oggetto di una specifica cessione da parte del locatore, con assoggettamento a IVA, a meno di specifica previsione in tal senso.

Specularmente, non sono da considerarsi soggette all'applicazione dell'IVA le rimanenze rilevate nel momento in cui l'azienda torna al titolare (locatore), ossia dei beni che sono "**retrocessi**" alla scadenza del contratto di affitto.

Sul punto, la Suprema Corte ha evidenziato come i beni che rappresentano scorte di magazzino restano in capo al locatore, il quale ha trasferito al conduttore soltanto il diritto personale a utilizzare il bene produttivo rappresentato dall'impresa, escludendo il sussistere di un'autonoma cessione delle rimanenze che integri i presupposti applicativi dell'IVA (Cass. n. [14864/2020](#)).

Nella stessa direzione, si segnala l'ordinanza 12 febbraio 2020 n. [3415](#), per la quale "le rimanenze costituiscono – salvo diversa volontà negoziale delle parti ed ove

non considerate isolatamente rispetto alla loro destinazione funzionale – beni a servizio dell'impresa e, dunque, appartenenti a tutti gli effetti al compenso aziendale, sicché, in caso di affitto dell'azienda, esse permangono **in capo al concedente**, che cede all'affittuario soltanto il diritto personale di utilizzo del bene produttivo (azienda), dovendo, quindi, escludersi la ravvisabilità di un **autonomo** atto di cessione delle rimanenze assoggettabile ad IVA".

Tra gli altri aspetti, deve essere altresì valutato l'**acquisto** di beni da parte del locatario, magari in sostituzione di quelli oggetto di cessione.

L'esercizio del diritto alla [detrazione IVA](#) spetta al soggetto passivo che intende destinare i beni acquistati alla propria attività d'impresa e, quindi, in tale caso, compete all'affittuario d'azienda.

Giova, in tal senso, ricordare che, "affinché il diritto a detrazione dell'IVA assolta a monte sia riconosciuto al soggetto passivo, è, in linea di principio, necessaria la sussistenza di un nesso **diretto e immediato** tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono il diritto a detrazione" (*cf.*, tra le ultime, Corte di Giustizia causa [C-98/21](#) e causa [C-42/19](#)). Inoltre, è necessario che il costo dei beni o delle prestazioni a monte sia incorporato rispettivamente nel prezzo delle operazioni specifiche a valle o nel prezzo dei beni o dei servizi forniti dal soggetto passivo (Corte di Giustizia causa [C-316/18](#)).

Detrazione IVA per la manutenzione del locatore

Un'ultima riflessione riguarda il sostenimento di spese di **manutenzione straordinaria** da parte del locatore. In termini civilistici, difatti, salvo deroghe, va rammentato che l'[art. 2561](#) c.c. prevede il mantenimento dell'efficienza aziendale in capo all'affittuario, ma l'[art. 1621](#) c.c. stabilisce che il locatore debba sostenere le spese di manutenzione straordinaria.

Ne consegue che non può essere disconosciuto il diritto alla detrazione in capo al locatore dell'azienda, "perché, come detto, si tratta pur sempre di spese relative all'attività d'impresa nella quale rientra anche la manutenzione di beni locati a terzi, ma di proprietà, destinati a ritornare, alla scadenza del contratto, al concedente che ha pertanto interesse ad evitarne il deperimento ed a conservarne il valore" (C.T. Reg. Torino n. [788/3/21](#)). Naturalmente, a livello contrattuale, può essere **derogata** tale impostazione.

Su questi e altri temi, si veda il Quaderno Eutekne n. [167](#), dedicato all'analisi dell'affitto d'azienda.