



Direzione Centrale Normativa

Roma, 10 aprile 2012

OGGETTO: Cessione di impianti radiotelevisivi - Trattamento fiscale ai fini delle imposte indirette

L'articolo 40, comma 9-*bis*, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 - convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, in vigore dal 28 dicembre 2011 - ha integrato l'articolo 27 del decreto legislativo 31 luglio 2005, n. 177 [Testo unico della radiotelevisione] inserendovi il comma 7-*bis*.

In particolare, il citato comma 7-*bis* dispone che *“La cessione anche di un singolo impianto radiotelevisivo, quando non ha per oggetto unicamente le attrezzature, si considera cessione di ramo d'azienda. Gli atti relativi ai trasferimenti di impianti e di rami d'azienda ai sensi del presente articolo, posti in essere dagli operatori del settore prima della data di entrata in vigore delle disposizioni di cui al presente comma, sono in ogni caso validi e non rettificabili ai fini tributari”*.

A tal proposito, torna utile precisare che l'articolo 2555 del codice civile qualifica azienda *“il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa”*.

La disposizione civilistica individua, quindi, nell'azienda una universalità di beni - materiali ed immateriali - funzionalmente destinati all'esercizio di una data attività economica.

La Suprema Corte di Cassazione ha precisato che si ha cessione di azienda (o di ramo d'azienda) quando le parti intendono trasferire un complesso di beni unitariamente considerato, dotato di una potenzialità produttiva; è necessario, dunque, che *“i beni strumentali ceduti siano atti, nel loro complesso e nella loro interdipendenza, all'esercizio di una impresa (...)”* [cfr. sentenze nn. 24913 del 10 ottobre 2008 e 9163 del 16 aprile 2010].

Con l'intervento normativo in esame, il legislatore ha inteso superare le incertezze interpretative emerse in relazione alla qualificazione delle cessioni di impianti radiotelevisivi, trattate, in alcuni casi, come cessioni di beni e, in altri, come trasferimenti di ramo d'azienda.

La diversa classificazione ha rilevanti effetti ai fini della tassazione indiretta poiché solo nel primo caso le operazioni risultano soggette ad IVA.

L'articolo 2, comma 3, lett. b), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 esclude, infatti, dal novero delle cessioni imponibili quelle *“che hanno per oggetto aziende o rami di azienda”*, con conseguente assoggettamento dei relativi atti di trasferimento all'imposta proporzionale di registro, in virtù del principio di alternatività tra i due tributi, disciplinato dall'articolo 40 del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Diversamente, se l'operazione non è qualificabile come cessione d'azienda, il trasferimento dei singoli beni aziendali deve essere assoggettato ad IVA.

Al fine di configurare una data operazione come cessione d'azienda [o di ramo d'azienda] ovvero di singoli beni risulta, quindi, indispensabile valutare nel caso concreto quale sia l'effettivo oggetto del trasferimento.

Con riferimento alle cessioni di impianti radiotelevisivi la qualificazione del trasferimento quale cessione d'azienda o di singoli beni è stata definita in via normativa.

L'articolo 40, comma 9-bis, del decreto legge n. 201 del 2011 ha disposto, infatti, che vi è cessione di ramo d'azienda tutte le volte in cui il trasferimento

abbia ad oggetto anche un singolo impianto radiotelevisivo purché lo stesso non sia costituito dalle sole attrezzature. A maggior ragione, vi è trasferimento di ramo d'azienda tutte le volte in cui la cessione riguardi più impianti.

Si deve, quindi, ritenere che la cessione delle attrezzature unitamente ad altre risorse [quali frequenze, marchi, brevetti] configuri una cessione di azienda o di ramo d'azienda, come tale esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, mentre il trasferimento delle sole “*attrezzature*” configuri una cessione di beni, rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

La norma fa salvi, comunque, i comportamenti pregressi adottati dagli operatori del settore, riconoscendo in ogni caso la validità della qualificazione giuridico - tributaria attribuita agli atti relativi alla cessione di impianti radiotelevisivi come definiti dalla disposizione in esame, posti in essere prima dell'entrata in vigore della disposizione stessa.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE