

Risposta n. 210/2025

OGGETTO: Cessione del marchio – Imponibilità ai fini IVA ai sensi dell'art. 3, secondo comma, n. 2, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA (nel seguito anche la "Società", l'"Istante") opera nel settore della produzione e del commercio all'ingrosso di profumi e di prodotti di bellezza. Collaborando con rinomati marchi e designer della moda italiana ed internazionale, la Società si prefigge lo scopo principale di anticipare le tendenze del mercato di riferimento, in modo da creare nuove fragranze al fine di commercializzarle a livello sia nazionale che internazionale.

La Società detiene sia marchi in proprietà che marchi in licenza, per i quali cura ogni fase di sviluppo dei prodotti, dall'immagine creativa alla scelta della fragranza,

dallo studio dell'imballaggio alla produzione industriale, per arrivare all'identificazione del posizionamento commerciale, adottando le più efficaci strategie di *marketing*, *merchandising* e comunicazione. L'attività di produzione degli articoli è materialmente svolta da aziende terze situate in prevalenza in Italia, coordinate interamente da ALFA, che si occupa anche della gestione diretta della fase della logistica e quella della commercializzazione.

In particolare, le attività svolte dalla Società possono ricondursi alle seguenti:

- approvvigionamento delle materie prime, riguardanti sia quelle impiegate nel processo produttivo che quelle utilizzate per la creazione del *packaging*, concordando la consegna presso le società terze a cui sarà affidata la lavorazione del prodotto finito;
- controllo qualitativo delle materie prime, necessario per mantenere elevati gli standard di qualità dei profumi prodotti, in un settore, come quello della produzione e del commercio dei cosmetici, fortemente controllato e regolamentato per ragioni igienico-sanitarie e di sicurezza pubblica;
- ricerca e sviluppo di nuove fragranze per il continuo miglioramento dei prodotti e per garantire la competitività nel mercato;
- pianificazione dei volumi di produzione in relazione all'andamento del mercato, nonché degli ordini ricevuti dalle imprese del gruppo, dai distributori e dai *partner* indipendenti di cui si avvale;
- controllo della qualità dei prodotti finiti e del relativo imballaggio;
- distribuzione sul relativo mercato di competenza dei beni prodotti, sia direttamente che attraverso la stipula di accordi commerciali con agenzie locali, nel caso in cui le aziende del gruppo non fossero presenti in ambito locale;

- *marketing*, attraverso analisi e ricerche di mercato sulle preferenze di acquisto dei consumatori finali e sulle tendenze della moda;
- pubblicità, mediante inserzioni su quotidiani, riviste ed emittenti televisive.

Al fine di fortificare la propria continuità aziendale e la propria indipendenza rispetto alle scelte che le case di moda prenderanno in futuro riguardo alla concessione in licenza dei propri marchi a licenziatari terzi, per ciò che concerne l'ideazione, la produzione e la commercializzazione, l'Istante si è posto come obiettivo strategico l'acquisizione diretta della proprietà di marchi, nonché lo sviluppo di propri. Il mancato rinnovo di una licenza relativa a un *brand*, infatti, costituisce una minaccia alla continuità aziendale, comportando per la società il rischio di perdita di fatturato proprio a causa della licenza non rinnovata.

Coerentemente con tale obiettivo, pertanto, ALFA ha recentemente acquisito dalla società BETA il Marchio DELTA che, peraltro, già deteneva in qualità di licenziatario, in virtù di un precedente accordo con la stessa BETA, stipulato in data _____ e il cui effetto decorreva dal _____.

Tale cessione è avvenuta mediante la stipula di un Accordo Quadro e di un Atto di Cessione denominati congiuntamente i "Contratti di compravendita", che hanno anche avuto l'effetto di risolvere automaticamente il contratto di licenza in essere tra le due parti.

In particolare, attraverso il primo atto, BETA cede ad ALFA la proprietà, piena ed esclusiva, unitamente a tutti i diritti di utilizzazione nel mercato mondiale, dei marchi DELTA elencati nell'Allegato 3 dell'Accordo Quadro, riferiti a tutti i prodotti, compresi i saponi e i profumi, appartenenti alla classe merceologica 3 della classificazione di

Nizza, nonché per candele profumate, deodoranti per ambienti e deodoranti per materie tessili, unitamente ai diritti IP (proprietà intellettuale), collegati allo sfruttamento del Marchio DELTA relativi ai prodotti, inclusi dei disegni e modelli indicati nell'Allegato 2 dell'Accordo Quadro e dei diritti d'autore relativi ai materiali dedicati esclusivamente alla promozione degli articoli prodotti.

L'Atto di Cessione, stipulato di fronte ad un notaio, invece, ha avuto ad oggetto il trasferimento da BETA ad ALFA del Marchio DELTA e dei Diritti IP collegati, allo scopo di consentirne la trascrizione nei diversi Paesi in cui sono registrati.

Lo stesso Istante evidenzia che i beni e i diritti oggetto della sopra citata compravendita sono stati unicamente il Marchio DELTA ed i Diritti IP Collegati, atteso che BETA non era (e non è tuttora) proprietaria né detentrica di altri diritti riguardanti le formule dei profumi e le fragranze dei Prodotti, il *packaging* di ogni tipo, i nomi delle linee, la pubblicità e la promozione dei Prodotti stessi e il relativo materiale, nonché le attrezzature per la loro realizzazione, né tantomeno deteneva né detiene proprio personale dipendente che si occupa di tali attività.

Alla luce di tali considerazioni, ALFA chiede se l'operazione descritta e posta in essere mediante i sopracitati "Contratti di compravendita" sia qualificabile, ai fini fiscali, come una cessione di singoli beni, imponibile ai fini IVA ai sensi dell'art. 3, comma 2, lett. b), del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, ovvero, diversamente, se la stessa configuri una cessione di ramo d'azienda, esclusa dall'ambito di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. b), del medesimo Decreto IVA e assoggettata ad Imposta di Registro in misura proporzionale, ai sensi e per gli effetti del combinato

disposto dell'art. 2 del Testo Unico dell'Imposta di Registro (TUR) e dell'articolo 2, comma 1, e 9 della Tariffa, Parte I, allegata alla stessa norma.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene che la finalità principale dell'operazione sopra illustrata ed attuata mediante i "Contratti di compravendita" risiede, esclusivamente, nella cessione di singoli beni, individuati nel Marchio DELTA e nei Diritti IP Collegati. Questi ultimi sono stati ricompresi nell'Accordo Quadro soltanto in ragione della loro intrinseca inscindibilità dallo stesso Marchio, con lo scopo di garantire il suo pieno ed esclusivo godimento ed utilizzo da parte del cessionario, così come previsto dall'articolo 832 del Codice Civile (in base al quale *"Il proprietario ha diritto di godere e disporre delle cose in modo pieno ed esclusivo, entro i limiti e con l'osservanza degli obblighi stabiliti dall'ordinamento giuridico"*), oltreché per assicurare il rispetto della normativa in materia di diritto della concorrenza applicabile alla presente fattispecie.

In riferimento a questo aspetto, l'Istante mette in evidenza che, ai sensi dell'art. 2573 del Codice Civile - così come modificato dall'art. 83 del Decreto Legislativo n. 480 del 4 dicembre 1992, di attuazione della Direttiva n. 89/104/CEE, del 21 dicembre 1988 in materia di marchi di impresa, che ha eliminato l'obbligo di trasferire il marchio congiuntamente all'azienda - lo stesso è liberamente cedibile anche separatamente dall'azienda o da un ramo della stessa, purché, tuttavia, *"non derivi inganno in quei caratteri dei prodotti o servizi che sono essenziali nell'apprezzamento del pubblico"*.

A tale riguardo, la Società ritiene che non sussistano i presupposti di una cessione di ramo d'azienda, considerato che la compravendita in questione si riferisce a prodotti e

diritti ben distinti e non a una cessione degli stessi congiuntamente a un'azienda, la quale, tra l'altro, non può nemmeno considerarsi sussistente in capo alla società cedente BETA.

Ad avviso dell'Istante, pertanto, per i suddetti prodotti e servizi risulta carente, in primo luogo, l'elemento materiale che determina il concetto di azienda o di ramo di azienda, caratterizzato da un insieme eterogeneo di beni. Difatti, la totalità del complesso produttivo, concernente lo sfruttamento economico del Marchio DELTA in relazione ai profumi e prodotti cosmetici, è già presente in modo esclusivo presso ALFA, in quanto è la stessa società (in forza del contratto di licenza precedentemente in vigore) che già si occupava di tutte le fasi dell'ideazione, produzione, promozione e commercializzazione dei profumi e dei prodotti cosmetici recanti il Marchio. A ciò si aggiunge anche la fase dell'ideazione e dello sviluppo delle formule relative alle fragranze, in cui BETA si è resa partecipe solo in alcuni casi specifici ed esclusivamente per raccogliere eventuali commenti, suggerimenti e proposte di modifica, poiché il solo soggetto che ha avuto diritto (in caso di eventuale disaccordo con la medesima BETA) a prendere la decisione finale era l'Istante.

Inoltre, alcune recenti risposte ad interpelli emesse dell'Amministrazione Finanziaria escludono la qualificazione della cessione di marchi o altri beni ad essi strumentali come cessione di azienda o ramo di azienda (cfr. Risposte ad interpello n. 536 del 6 agosto 2021, n. 637 del 30 settembre 2021, n. 466 del 4 novembre 2019, n. 609 del 18 dicembre 2020, n. 399 del 27 luglio 2023).

A fronte di tali valutazioni, ALFA reputa che la cessione a titolo oneroso dei prodotti e diritti in questione è imponibile ai fini IVA e, in virtù del principio di alternatività tra l'IVA e l'Imposta di Registro di cui all'art. 40 del TUR, assoggettabile

a Imposta di Registro in sede di registrazione dell'Atto di Cessione, in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte I del TUR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si evidenzia, preliminarmente, che il presente parere è reso in base alle informazioni e ai documenti prodotti dalla Società, qui assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione, con riferimento ai quali resta impregiudicato ogni potere di controllo e sindacato da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Al fine di fornire un riscontro puntuale al quesito formulato dalla Società riguardante la rilevanza agli effetti dell'IVA ovvero dell'imposta di registro della cessione a titolo oneroso del Marchio DELTA e i Diritti IP Collegati, è utile richiamare il quadro normativo di riferimento e le pronunce della giurisprudenza unionale e interna più significative.

L'articolo 19 della Direttiva n. 2006/112/CE del 28 novembre 2006 prevede che *"In caso di trasferimento a titolo oneroso o gratuito o sotto forma di conferimento a una società di una universalità totale o parziale di beni, gli Stati membri possono considerare che non è avvenuta alcuna cessione di beni e che il beneficiario succede al cedente"*.

La norma conferisce agli Stati membri UE la facoltà di prevedere l'irrilevanza, ai fini IVA, delle operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti) attraverso cui la società cedente trasferisce alla cessionaria il complesso dei rapporti attivi e passivi di cui ha la titolarità, realizzando una continuità dell'attività aziendale.

Il legislatore nazionale, avvalendosi di tale opzione, ha recepito la previsione nell'articolo 2, comma 3, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633, stabilendo che non sono considerate cessioni di beni: *"le cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda"*. In base all'indirizzo espresso dai giudici unionali, la finalità di tale disposizione è quella di agevolare i trasferimenti d'impresa, semplificandoli ed evitando di gravare la tesoreria del beneficiario di una spesa rilevante, che sarebbe, in ogni caso, recuperata successivamente mediante detrazione dell'IVA versata a monte (sentenze relative alle cause C-17/18, C-497/01, C-444/10).

Per ciò che concerne la nozione di azienda, invece, i numerosi contributi ricavati dalla giurisprudenza dell'Unione Europea e di legittimità, la fanno sostanzialmente coincidere con quella prevista dalla disciplina civilistica.

Si ricorda, in proposito, che l'articolo 2555 del Codice Civile qualifica l'azienda come *"il complesso dei beni organizzato dell'imprenditore per l'esercizio dell'impresa"*.

Da tale definizione si evince che il concetto di azienda si compone di un elemento materiale, rappresentato dai singoli beni, e di un elemento teleologico, che conferisce carattere unitario all'insieme degli stessi in virtù della destinazione loro trasmessa dall'imprenditore, derivandone, così, un carattere di strumentalità ed unitarietà dei singoli cespiti.

Le stesse caratteristiche qualificano anche il ramo d'azienda, quale elemento dotato, all'interno del complesso aziendale, di propria autonomia, considerato che i

beni facenti parte dello stesso possono essere di diversa natura, purché accomunati dall'appartenenza alla destinazione produttiva.

Requisito necessario, pertanto, ai fini della configurabilità di un ramo d'azienda è l'organizzazione, ovvero il collegamento funzionale fra i beni di un complesso produttivo unitario. In altre parole, i beni aziendali si caratterizzano per una destinazione all'esercizio dell'impresa che si traduca in circostanze oggettive, quali, in particolare, la strumentale destinazione di tali beni all'attività produttiva.

La stessa Corte di Giustizia dell'Unione Europea, al riguardo, ha affermato che *"il trasferimento a titolo oneroso o gratuito o sotto forma di conferimento a una società di una universalità totale o parziale di beni deve essere interpretata nel senso che in essa rientra il trasferimento di un'azienda o di una parte autonoma di un'impresa, compresi gli elementi materiali e, eventualmente, immateriali che, complessivamente, costituiscono un'impresa, o una parte di impresa idonea a svolgere un'attività economica autonoma, ma non vi rientra la mera cessione di beni quale la vendita di uno stock di prodotti"* (CGUE, sentenza 27 novembre 2003, C-497/01, *Zita Models*).

Per ciò che qui interessa, in merito alla distinzione tra una cessione di azienda e una mera cessione di beni, si evidenzia la sentenza CGUE C-444/10, in cui i giudici unionali hanno ritenuto che: *"occorre effettuare una valutazione globale delle circostanze di fatto che caratterizzano l'operazione di cui trattasi per determinare se essa rientri nella nozione di trasferimento di un'universalità di beni, ai sensi della sesta direttiva. In tale ambito deve essere accordata particolare importanza alla natura dell'attività economica che si intende proseguire"*.

I principi elaborati dalla Corte di Giustizia UE sono stati recepiti anche dalla Corte di Cassazione. In particolare, quest'ultima, nella sentenza del 10 ottobre 2008, n. 24913, ha chiarito che si ha cessione d'azienda quando oggetto del trasferimento, anche nelle intenzioni delle parti, è un complesso organico unitariamente considerato, per il quale emerga *ex ante* la complessiva attitudine (anche solo potenziale) all'esercizio di impresa, ovverosia quando *"i beni strumentali ceduti siano atti, nel loro complesso e nella loro interdipendenza, all'esercizio di una impresa (anche se non si richiede che tale esercizio sia attuale, essendo sufficiente l'attitudine potenziale all'utilizzo per un'attività d'impresa, né che la cessione comprenda anche le relazioni finanziarie, commerciali e personali)"*.

La stessa Corte Suprema, con la Sentenza n. 29203 del 20 ottobre 2021, ai fini del trasferimento di ramo di azienda previsto dall'articolo 2112 del Codice Civile (riguardante il *"Mantenimento dei diritti dei lavoratori in caso di trasferimento di azienda"*), rappresenta quale elemento costitutivo della cessione *"l'autonomia funzionale del ramo ceduto, ovvero la capacità di questo, già al momento dello scorporo dal complesso cedente, di provvedere ad uno scopo produttivo con i propri mezzi funzionali ed organizzativi e quindi di svolgere - autonomamente dal cedente e senza integrazioni di rilievo da parte del cessionario - il servizio o la funzione cui risultava finalizzato nell'ambito dell'impresa cedente al momento della cessione"*.

Con riferimento alla nozione di azienda, l'amministrazione finanziaria ha altresì avuto modo di chiarire che la stessa deve essere intesa in senso ampio, comprensiva anche delle cessioni di complessi aziendali relativi a singoli rami d'impresa, precisando che *"la cessione deve riguardare l'azienda o il complesso aziendale nel suo insieme,*

intesa quale universitas di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridico-economici suscettibili di consentire l'esercizio dell'attività di impresa e non i singoli beni che compongono l'azienda stessa" (cfr. testualmente la circolare del Ministero delle Finanze del 19 dicembre 1997, n. 320, nonché in senso conforme le Risoluzioni 3 aprile 2006, n. 48/E, 13 dicembre 2007 n. 371/E, 31 ottobre 2008 n. 417/E, 10 aprile 2012 n.33/E).

La stessa amministrazione finanziaria, con la risposta ad interpello n. 108 del 15 febbraio 2021, ha ricordato che al fine di individuare una cessione di azienda o di ramo d'azienda, ciò che viene ceduto deve essere di per sé un insieme organicamente finalizzato *ex ante* all'esercizio dell'attività d'impresa, autonomamente idoneo a consentire l'inizio o la continuazione di quella determinata attività, precisando, inoltre, che *"non si possono fissare in via generale e astratta, quali e quanti beni e rapporti siano necessari a costituire o, meglio, a identificare il nucleo indispensabile per determinare l'esistenza di un'azienda, poiché non assume esaustiva rilevanza il semplice complesso di "beni", in sé e per sé considerato, ma anche i "legami" giuridici e di fatto tra gli stessi, nonché la destinazione funzionale del loro insieme"*.

Anche la risposta ad interpello n. 399 del 2023 ha confermato l'orientamento della giurisprudenza interna e unionale, oltre che della prassi, escludendo un trasferimento di un ramo d'azienda, laddove i beni trasferiti siano inidonei a consentire la prosecuzione o lo svolgimento di un'attività produttiva.

Nel caso di specie, l'Ufficio ha escluso l'esistenza di un trasferimento di ramo d'azienda alla luce delle seguenti argomentazioni:

- la cessione di cui trattasi ha ad oggetto elementi patrimoniali isolati, di per sé non idonei a proseguire e/o svolgere in modo autonomo un'attività produttiva;

- non è previsto il passaggio di personale dalla cedente ai cessionari, né risultano cedute le relazioni finanziarie, commerciali e personali, né è previsto alcun diritto di subentro del cessionario nei contratti di acquisto o di vendita del cedente, che restano in capo a quest'ultimo.

Riguardo alla cessione del solo marchio, l'Agenzia delle Entrate, nella risposta ad interpello n. 536 del 2021, ha chiarito che la stessa (nel caso di specie unico bene presente in Italia facente parte di un'azienda situata all'estero di proprietà di una società svizzera, priva di stabile organizzazione in Italia) non è idonea a configurare l'esistenza di un complesso aziendale, e pertanto, il trasferimento di tale *asset* patrimoniale è stato ritenuto qualificabile ai fini IVA come un'autonoma prestazione di servizi, ai sensi dell'articolo 3, secondo comma, n. 2, del D.P.R. n. 633/1972.

Ai fini che qui interessano, è il caso di evidenziare che la disciplina legata al trasferimento del marchio si è fondata per molto tempo, non solo sull'art. 2573 c.c., ma anche sull'art. 15 della legge sui marchi n. 929 del 1942, che imponeva il divieto di trasferire il marchio disgiuntamente all'azienda di appartenenza, oltreché il divieto di concedere licenze non esclusive a terzi.

Con l'introduzione del Codice della Proprietà Industriale (CPI), emanato con il Decreto Legislativo del 10 febbraio 2005, n. 30, è stata introdotta per la prima volta nel sistema italiano una disciplina organica e strutturata in materia di tutela, difesa e valorizzazione dei diritti di proprietà intellettuale. In proposito, il Codice prevede che, contrariamente a quanto previsto in passato, il marchio può essere attualmente ceduto senza alcun obbligo di trasferimento dell'azienda o di un ramo di essa. Per la prima volta, quindi, viene stabilito che il marchio e l'azienda sono di fatto da considerarsi due entità

separate e, di conseguenza, viene astrattamente riconosciuta la possibilità che il marchio sia trasferito autonomamente (e indipendentemente dall'azienda).

Dal punto di vista della concorrenza, inoltre, l'art. 23 del CPI, ha stabilito, al comma 4, che *"in ogni caso, dal trasferimento e dalla licenza del marchio non deve derivare inganno i quei caratteri dei prodotti o servizi che sono essenziali nell'apprezzamento del pubblico"*.

Con tale disposizione si obbliga il cessionario a mantenere uniforme il livello qualitativo che i prodotti avevano *ante* trasferimento.

Nella fattispecie rappresentata, coerentemente con il vigente quadro normativo, le parti hanno dunque, convenuto, oltre alla cessione del Marchio DELTA, la cessione ad ALFA anche dei Diritti IP Collegati, comprensivi dei disegni, modelli ed altri diritti, al fine di garantire che i prodotti con detto marchio mantengano le medesime caratteristiche estetiche e qualitative precedenti alla cessione del marchio.

In considerazione di quanto sopra esposto e dei fatti, dei dati e degli elementi rappresentati nell'istanza di interpello, si ritiene che la cessione effettuata nei confronti dell'Istante e avente ad oggetto il Marchio DELTA, in relazione a tutti i prodotti descritti nei Contratti di Compravendita, unitamente alla cessione dei diritti IP Collegati per lo sfruttamento dello stesso marchio, non concretizzi il trasferimento di un complesso di elementi idoneo di per sé a consentire la prosecuzione di un'autonoma attività imprenditoriale, ma piuttosto, sia configurabile come la cessione di singoli diritti di sfruttamento di un marchio.

Pertanto, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, la scrivente è del parere che l'operazione in questione sia qualificabile come una prestazione di servizi, ai sensi

dell'art. 3, secondo comma, n. 2 del D.P.R. n. 633/1972, in base al quale costituiscono prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo: *"le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti"*.

Ai fini dell'imposta di registro, sulla base del principio di alternatività tra l'IVA e l'imposta di registro previsto dall'art. 40, comma 1, primo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), quest'ultima sarà dovuta in sede di registrazione del contratto di cessione dei singoli diritti e sarà applicata in misura fissa, pari a euro 200,00, ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, allegata al TUR.

**firma su delega del Direttore Centrale
Delega n. 7691 del 31 maggio 2024**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**