Operazioni straordinarie. Nelle vendite d'azienda l'accertamento ai fini dell'imposta indiretta non vale in modo automatico per i redditi

Cessioni, Registro sganciato dall'Ires

Il principio viene adottato per legge nel decreto sull'internazionalizzazione

Angelo D'Ugo
Alessandro Germani

A differenza di altre operazioni straordinarie, la **cessione di azienda** ha effetti realizzativi e comporta la tassazione della **plusvalenza** ai fini **Ires** (non Irap). Essendo un'operazione non rilevante ai fini Iva, è assoggettata a imposta di registro con le aliquote degli asset trasferiti.

Il primo aspetto da valutare è se l'oggetto della cessione sia costituito da un'azienda (insieme di beni organizzati e coordinati) o da singoli asset a se stanti. Gli effetti fiscali, infatti, sono differenti: l'acquisto di azienda implica il sostenimento di un costo (imposta di registro), mentre l'acquisto dei singoli asset consente di detrarre l'Iva. Questa distinzione rileva anche sotto il profilo giuslavoristico.

Operativamente il trasferimento di azienda si effettua in base alla consistenza patrimoniale a una certa data, di solito supportata da una perizia di stima. Poiché l'operazione ha sempre efficacia successiva, in quel lasso temporale emergono valori differenti che influenzano il definitivo prezzo di vendita. È quindi buona prassi ricorrere a un atto ricognitivo che attesti il conguaglio fra i valori in gioco (risoluzione 7/E/14).

La perizia è dettata soprattutto da motivi fiscali. L'ufficio spesso calcola l'avviamento ai fini del registro in base a metodi empirici (D.pr.460/96, peraltro abrogato). È quindi fondamentale contrapporre una perizia che determini l'avviamento in base alle best practice aziendali, tanto più se emerge un badwill. Si potrà ricorrere al metodo patrimoniale semplice o complesso in quanto la scelta fra i due, rimessa al prudente apprezzamento del giudice di merito, è immune da sindacato di legittimità se adeguatamente motivata (Cassazione 9075/15). Al posto di una semplice formula matematica adottata dall'ufficio, si potrà utilizzare il metodo misto patrimoniale reddituale che tiene conto della concreta realtà dell'azienda e delle sue prospettive future in termini di avviamento (Ctp Reggio Emilia 11.4/3/10). Infine, va considerato che i criteri forfettari dell'amministrazione non sono vincolanti per il giudice, che può basarsi su una perizia stragiudiziale se priva di vizi logici (Cassazione 26550/11). Vi sono tuttavia anche pronunce contrarie, laddove al metodo Dcf (flussi di cassa futuri) è stato preferito un calcolo certo basato sul costo del personale per un determinato coefficiente (Ctr Milano 713/14).

LA PAROLA CHIAVE

Avviamento

● L'avviamento è una qualità dell'azienda non suscettibile di vita propria e separata dal complesso aziendale e non può essere considerato come un bene immateriale a sé stante. Il valore dell'avviamento si determina per differenza tra il prezzo complessivo sostenuto per l'acquisizione dell'azienda o del ramo di azienda e il valore corrente attribuito agli altri elementi patrimoniali attivi e passivi che vengono trasferiti

La perizia torna utile anche in virtù della situazione di asimmetria, relativa al differente accertamento ai fini del registro e delle imposte dirette fra il cessionario, che assolve il registro in base ad aliquote contenute, e il cedente, tassato invece al 27,50% sulla plusvalenza da cessione. A tal proposito la Cassazione ha affermato che l'amministrazione può sfruttare l'accertamento ai fini del registro per determinare induttivamente il corrispettivo che genera la plusvalenza del cedente (Cassazione 5078/11). L'ufficio si avvale di questa possibilità grazie al fatto che spesso il maggior imponibile accertato ai fini del registro si cristallizza in sede di adesione con il cessionario. In senso contrario l'Aide (norma 171/08) ha evidenziato che il maggior valore ai fini del registro non può assumere automatica efficacia ai fini delle imposte sui redditi. Anche secondo l'amministrazione esso va integrato con «ulteriori elementi presuntivi idonei a integrare la prova della pretesa» (circolare 18/E/10), tali da dimostrare le ragioni di un prezzo di vendita inferiore al valore di mercato, quali i rapporti di gruppo, di parentela, la necessità di smobilizzo. In questa direzione si è mosso anche il legislatore: l'articolo 5 comma 2 del decreto sull'internazionalizzazione stabilisce che l'accertamento effettuato ai fini delle imposte sui redditi non può essere basato solo sul valore definito ai fini del registro, ma impone all'ufficio di ricercare altri elementi idonei a sostenere la presunzione. Tale disposizione dovrebbe avere effetto anche sul contenzioso pendente.

© RIPRODUZIONE RISERVATA