L'affitto d'azienda

Possibile iscrizione dei beni nel patrimonio dell'affittuario

L'assunzione da parte del conduttore della posizione di gestore dell'azienda ne comporta il dominio

Pagina a cura di
Alessandro Germani
Franco Roscini Vitali

L'affitto d'azienda è operazione frequente anche in casi di risanamento aziendale. L'articolo 2562 del Codice civile precisa che vi si applicano le disposizioni dell'articolo 2561 sull'usufrutto di azienda. Queste impongono all'affittuario di gestire l'azienda senza modificarne la destinazione e conservandone l'efficienza di organizzazione e impianti e le normali dotazioni di scorte. Se l'affittuario non adempie o cessa arbitrariamente dalla gestione, l'articolo 1015 prevede la cessazione dell'affitto per l'abuso del diritto dell'affittuario.

A questo punto, normalmente, per risolvere i problemi contabili e gran parte di quelli fiscali sono di aiuto i princìpi contabili, che sono disposizioni interpretative e integrative della legge.

Purtroppo, in questo caso, manca un principio di riferimento. Quindi il redattore del bilancio non può contare su un supporto interpretativo: il problema - meglio, il dubbio - è l'iscrizione in bilancio dei beni detenuti in assenza del trasferimento giuridico della proprietà.

Alcune indicazioni si trovano nella circolare 34/2000 dell'Assonime. Il paragrafo 2.4, sui beni detenuti a seguito di contratto di affitto d'azienda, precisa che sotto il profilo civilistico il tema dell'iscrizione dei beni nell'impresa del conduttore e del loro ammortamento ha, da sempre, generato incertezze.

In ossequio a una meccanica applicazione del principio tradizionale, secondo cui non potrebbero essere rappresentati nello stato patrimoniale i beni non di proprietà dell'imprenditore - non avocabili dai creditori in occasione di un suo eventuale fallimento - la prassi contabile si è indirizzata verso l'iscrizione di tali cespiti nei conti d'ordine del bilancio dell'impresa dell'affittuario o usufruttuario. Ma a partire dal bilancio 2015 i conti d'ordine sono stati eliminati.

Al contrario, la migliore dottrina civilistica, cui Assonime aderisce, afferma che anche tali beni vanno iscritti nel patrimonio dell'impresa dell'affittuario o usufruttuario, proprio in virtù dei poteri-doveri contrattuali che questi assume. Essi (se non derogati dalle parti) trascendono quelli di un normale usufrutto o affitto di singoli beni, esplicandosi nell'assunzione da parte del conduttore della posizione di gestore dell'azienda nell'interesse e nelle veci del proprietario e, quindi, nell'assunzione di analogo dominio sui singoli cespiti per mantenere l'efficienza produttiva.

Certo l'usufruttuario (o affittuario) può e deve disporre, per esempio, delle merci per realizzare i correlati ricavi e pertanto, per misurare esattamente l'utile, deve contrapporre ai ricavi i costi di tali merci iscrivendole fra i propri cespiti aziendali. La circolare è del 2000: da allora si sono verificati molti cambiamenti e nell'articolo 2423-bis del codice civile è stato introdotto il principio generale della prevalenza della sostanza sulla forma che ha comportato anche la riscrittura di alcuni principi contabili tra i quali l'Oic 11 e l'Oic 16. Quest'ultimo prevede l'iscrizione delle immobilizzazioni materiali alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici che prevale se questa non coincide con il trasferimento del titolo di proprietà. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

PRINCÌPI CONTABILI

Oic 11
Rappresentazione sostanziale (sostanza dell'operazione o del contratto)
La prima attività che il redattore del bilancio deve effettuare è l'individuazione dei diritti, degli obblighi e delle condizioni ricavabili dai termini contrattuali delle transazioni per accertare la correttezza dell'iscrizione o della cancellazione di elementi patrimoniali ed economici. Si richiamano le definizioni di credito e debito e, ove previsto, il requisito del trasferimento dei rischi e benefici.

Oic 16
Le immobilizzazioni materiali sono rilevate alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene acquisito. Il trasferimento dei rischi e benefici avviene di solito quando è trasferito il titolo di proprietà. Se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi è coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui è trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici.