15-MAR-2022
da pag. 26 / foglio 1

ItaliaOggi
Dir. Resp.: Pierluigi Magnaschi
Tiratura: 19647 Diffusione: 20646 Lettori: 85000 (0006901)

DATA STAMPA
www.datastampa.it

Per le Entrate è asset immateriale suscettibile di riconoscimento fiscale dei maggiori valori

Lista clienti, sì al riallineamento

A patto che sia tutelato alla data di chiusura del bilancio

DI DUILIO LIBURDI
E MASSIMILIANO SIRONI

La lista clienti può essere oggetto di riallineamento del valore fiscale, purché sia tutelato giuridicamente alla data di chiusure del bilancio in cui il riallineamento è posto in essere. Questo principio è ritraibile dalla risposta n. 112/2022 diffusa ieri dall'Agenzia delle entrate. L'interpello da cui trae origine il documento prende le mosse da una articolata operazione di riorganizzazione delle società all'interno di un gruppo, in esito alla quale, si effettuano alcuni conferimenti di rami di azienda nei quali sono presenti delle liste di clientela. Senza dilungarsi su tutte le fasi della riorganizzazione, occorre evidenziare come tali assets immateriali non avevano in origine alcuna valorizzazione contabile. La stessa è avvenuta in seguito ad operazioni intermedie di fusioni e scissioni che, in applicazione del principio contabile internazionale Ifrs 3 prevede l'adozione del processo di *purchase price allocation*: in conseguenza dello stesso è stato attribuito un valore contabile alle liste di clientela, fermo restando che nessun valore fiscalmente riconosciuto discende da ciò. In questo contesto, i soggetti aventi causa delle varie operazioni hanno ritenuto di non applicare la procedura prevista per il riconoscimento fiscali dei disavanzi imputato alle *customer relationships* applicando le disposizioni degli art. 172 co. 10-bis Tuir (fusioni) e art. 173 co. 15-bis Tuir (scissioni), in cui a fronte del pagamento dell'imposta sostitutiva per scaglioni (secondo quanto disposto dall'art. 176 co. 2-bis Tuir) si dà validità fiscale ai maggiori valori dell'attivo immobilizzato iscritti in bilancio a seguito delle operazioni straordinarie. Anche in sede di conferimento, non si è ricorsi a tale possibilità, mantenendo quindi integralmente la natura neutrale del procedimento: il conferitario ha quindi assunto le liste clienti al medesimo valore fiscale (pari a zero) a cui risultavano presso il conferente, a prescindere dai valori rilevati nelle proprie scritture contabili: questo disallineamento ha comportato la necessità per il conferitario di compilare il quadro Rv del modello redditi, in cui si dà, per l'appunto, evidenza di questa divergenza. Ad ogni modo, la questione fondamentale attiene al fatto che un siffatto asset immateriale possa essere o meno oggetto di riallineamento secondo la disciplina prevista dall'art. 110 co. 8 o 8-bis del d.l. n. 104/2020, atteso che gli aspetti di incertezza attengono alla qualificazione di tale elemento quale vera e propria immobilizzazione immateriale. Qualora infatti la lista di clientela rientrasse in questa categoria, non si presenterebbero particolari questioni interpretative, anche alla luce di quanto previsto dall'art. 10 l. n. 342/2000. Tuttavia diversi pronunciamenti di prassi avrebbero esteso l'ambito di applicabilità del riallineamento anche ad altre categorie di immateriali che, seppur non rappresentando veri e propri beni intangibili, possono essere validi obiettivi di tutela giuridica (cfr. circolare n. 14/2017 e risposta n. 609/2020 in tema di know-how). E' però necessario evidenziare come l'estensione in oggetto non appaia sempre coerentemente confermata con riguardo alla lista clienti: infatti con risposta n. 466/2019 il portafoglio cliente venne ricondotto alla componente «avviamento», non essendo possibile una sua qualificazione quale «know-how». A fronte di tali incertezze, le Entrate ripercorrono le formulazioni dei co. 8 e 8-bis dell'art. 110 d.l. n. 104/2020 con cui si consente anche ai contribuenti che adottano i principi contabili internazionali di effettuare (mediante il pagamento di apposita imposta sostitutiva) il riallineamento di avviamento e altre attività immateriale risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019. Ciò precisato, l'Agenzia sottolinea come elemento dirimente per delineare l'ambito oggettivo della norma in esame, sia rappresentato dal fatto che l'intangibile è tutelato giuridicamente. Ciò si verifica per le liste di clienti di «tipo complesso» quali quelle oggetto dell'istanza di interpello (così come peraltro richiamato nella risposta n. 609/2020, in cui si cita l'art. 98 del cpi). L'Agenzia conclude che il riallineamento è possibile purché i beni siano giuridicamente tutelati «alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuato il riallineamento», fermo restando che anche la condizione del possesso ininterrotto è rispettata nell'ambito delle operazioni straordinarie in ossequio a quanto contenuto in proposito nella circolare n. 14/2017.

© Riproduzione riservata

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - 6901

Superficie 54 %