30-MAG-2023
da pag. 25 / foglio 1

ItaliaOggi

Quotidiano - Dir. Resp.: Pierluigi Magnaschi
Tiratura: 20256 Diffusione: 17529 Lettori: 74000 (0006901)

DATA STAMPA
www.datastampa.it

AVVIAMENTO, FISCO A GAMBA TESA

06901 06901

L'Agenzia delle entrate si pone in contrasto con la prassi valutativa nelle operazioni di conferimento di rami d'azienda ove sia iscritto un avviamento preesistente nel bilancio della conferente. La recente risposta dell'Agenzia delle entrate 109/2023 ha permesso all'amministrazione finanziaria di pronunciarsi ex novo sul regime fiscale da applicare all'avviamento nelle ipotesi di cessione e di conferimento, richiamando anche le posizioni già espresse nella circolare 8/E del 04 marzo 2010 e sottolinenando la non applicabilità della stessa nel caso in esame trattandosi di una cessione di azienda a titolo oneroso e non di una operazione di conferimento in regime di neutralità fiscale ai sensi dell'art. 176 del dpr 917/1986.

L'avviamento, stando alle assunzioni fatte dall'Agenzia delle entrate nella Circolare 8/E, risulta non separabile dall'azienda creando quindi un disallineamento fra gli elementi attivi del conferente e del conferitario. L'Agenzia delle entrate non ammettendone la trasferibilità àncora l'avviamento ad una qualità soggettiva del dante causa piuttosto che ad una quantità oggettiva (l'azienda) che dovrebbe essere liberamente trasferibile. Posizione non scevra da critica soprattutto nei casi in cui si è di fronte ad operazioni di conferimenti dell'unica azienda detenuta. Ma soprattutto la posizione andrebbe analizzata dal punto di vista della prassi valutativa dell'operazione. Infatti, nel caso di conferimento il perito nominato ai sensi dell'art. 2343 cod. civ. e ss si limita a valutare il valore corrente degli elementi attivi e passivi non tenendo conto di eventuali sovraprezzi preesistenti (quando questo non è identificabile con uno specifico ramo dell'azienda, dello stesso tenore anche l'IFRS3) e facendo emergere eventuali plusvalori che esprimeranno implicitamente una parte dell'avviamento già esistente (rigenerazione del plusvalore alla data corrente). Ne consegue che l'avviamento andrebbe svalutato nella contabilità del conferente in quanto necessariamente incluso nel complessivo nuovo plusvalore calcolato dal perito e di conseguenza nel valore della partecipazione iscritta nella conferente. Trattandosi di una operazione in neutralità fiscale dove occorre garantire che non vi siano salti di imposta occorrerebbe quindi iscrivere inizialmente l'avviamento preesistente (e riconosciuto fiscalmente) e quindi una seconda immobilizzazione immateriale corrispondente alla differenza fra il plusvalore complessivo calcolato dal perito e l'avviamento preesistente (c.d. nuovo avviamento), indeducibile se non oggetto di affrancamento. Per quanto attiene al conferimento di ramo d'azienda in cui preesiste una posta a titolo di avviamento, acquisito a titolo oneroso o a seguito di un conferimento antecedente, l'Agenzia delle entrate con la circolare sopra richiamata non ammette il trasferimento di tale elemento attivo nelle operazioni di conferimento. Infatti, la tesi sostenuta dall'Agenzia è che il conferente continuerà a dedurre le quote di ammortamento fiscale sia che esso sia stato affrancanto o iscritto a seguito di iscrizione a titolo oneroso. Pertanto, il conferente iscriverà il valore fiscale della partecipazione dismettendo il valore dell'avviamento ma continuando a dedurre le quote di ammortamento fiscale, mentre il conferitario, in virtù del principio di neutralità che caratterizza fiscalmente tale operazione, subentra in tutti i valori fiscali che l'azienda conferita aveva presso il soggetto conferente, ad eccezione del valore di avviamento.

Occorre precisare che l'avviamento dal punto di vista contabile si genera per differenza fra il prezzo complessivo sostenuto per l'acquisizione dell'azienda o ramo d'azienda (o il valore di conferimento della medesima o il costo di acquisizione della società incorporata o fusa, ed il valore contabile attribuito agli elementi patrimoniali attivi e passivi che vengono trasferiti. Per quanto concerne l'ammortamento civilistico di questo bene immateriale l'art. 2426, c.6, del Codice Civile prevede la necessità di (i) ammortizzare l'avviamento sulla base della relativa vita utile; (ii) in caso di impossibilità di stima della vita utile, di ammortizzarlo in un periodo superiore a 10 anni. Fiscalmente occorre preliminarmente distinguere l'operazione che ha portato all'iscrizione del maggior valore fra il valore contabile ed il suo valore corrente. Infatti, se l'operazione deriva da un conferimento in neutralità il maggior valore prima di essere riconosciuto fiscalmente dovrà essere affrancato, operazione non necessaria quando l'avviamento deriva da un'acquisizione a titolo oneroso. La norma che ne disciplina l'ammortamento è demandata all'art. 103, comma 3, del dpr 917/1986 che fissa la deducibilità della quota in misura non superiore ad 1/18 del valore stesso.

Aldo Felli

© Riproduzione riservata

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - 6901 - L.1747 - T.1674

Controlli fiscali senza sprechi

Superficie 33 %