



Ordine dei Consulenti del Lavoro di Napoli Rubrica "Dentro la Notizia"

Redazione a cura della Commissione Comunicazione del CPO di Napoli

122/2015
Settembre/15/2015 (*)
Napoli 25 Settembre 2015

Con la Risoluzione n. 78 del 31 agosto 2015, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito alle modalità di tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione dell'impresa familiare.

Il caso esaminato dall'Amministrazione finanziaria con la risoluzione in esame ha avuto origine da istanza di interpello avanzata da un contribuente che aveva ricevuto l'azienda in donazione dal marito, assumendo lo stesso ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti in capo al donante, a norma dell'articolo 58 del TUIR. Contestualmente, il contribuente istante costituiva un'impresa familiare, indicando quali collaboratrici familiari le figlie.

Come noto l'art. 58 suddetto statuisce che *"il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa."*

Tanto premesso, il contribuente istante, avendo intenzione di cedere l'azienda, ricevuta in donazione ed esercitata sotto forma di impresa familiare, ad un terzo soggetto, chiedeva di conoscere quale sia il corretto trattamento fiscale ai fini delle imposte sui redditi dell'eventuale plusvalenza realizzata.

CONTENUTO INTERPELLO

Orbene, in merito alla fattispecie sopra descritta, il contribuente istante sollevava le seguenti questioni:

- ***Se la plusvalenza dovesse essere tassata interamente in capo all'imprenditore ovvero ripartita tra quest'ultimo e i collaboratori familiari;***
- ***Se la stessa plusvalenza andasse ricondotta tra i redditi di impresa ovvero costituisse reddito diverso;***
- ***Se, infine, l'imprenditore potesse optare per la tassazione separata, atteso che si trattasse di una plusvalenza derivante dalla cessione dell'unica azienda esercitata sotto forma di azienda familiare, ricevuta da un familiare entro i 5 anni antecedenti l'atto di cessione.***

PARERE AGENZIA ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate nel documento di prassi in esame rispondendo punto per punto fornisce i seguenti chiarimenti.

Tassazione della plusvalenza

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate, ricorda che l'impresa familiare, disciplinata dall'articolo 230-bis c.c., ha natura individuale e non collettiva (associativa) e, quindi, è imprenditore unicamente il titolare dell'impresa, il quale la esercita assumendo in proprio diritti ed obbligazioni, oltre la piena responsabilità verso i terzi. Ciò è comprovato dalla circostanza che il fallimento dell'imprenditore non coinvolge i familiari.

In virtù della natura di impresa individuale, le eventuali perdite conseguite sono imputate esclusivamente al titolare dell'impresa familiare (cfr. Risoluzione del 28 aprile 2008, n. 176/E).

Sotto il profilo fiscale, l'impresa familiare è regolata dall'articolo 5, comma 4, del TUIR, sulla base del quale i redditi che derivano dalla stessa, limitatamente al 49 per cento dell'ammontare, possono essere imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la

sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Tutto ciò premesso, a parere dell'Amministrazione Finanziaria, **la plusvalenza realizzata dall'impresa familiare è imputabile interamente in capo all'imprenditore, con la conseguenza di essere fiscalmente irrilevante per i collaboratori familiari.**

Tipologia di reddito conseguito dalla plusvalenza

Altra questione affrontata dall'Amministrazione Finanziaria nel documento di prassi in esame è stata se la plusvalenza realizzata rientri tra i redditi d'impresa, da tassare secondo il principio di competenza, oppure tra i redditi diversi da tassare secondo il principio di cassa.

In merito a tale aspetto, l'Agenzia delle Entrate preliminarmente osserva che l'art. 67, co. 1, lettere h) e h-bis), del Tuir sancisce che **costituiscono redditi diversi** (anziché componenti positivi di reddito di impresa) **le plusvalenze realizzate mediante:**

- **la cessione dell'unica azienda dell'imprenditore individuale, la quale risulta data in affitto o in usufrutto a terzi, al momento in cui si perfeziona la cessione;**
- **la cessione dell'azienda ricevuta a titolo gratuito per successione o donazione, secondo il regime di esclusione da imposizione di cui all'art. 58 del Tuir.**

La plusvalenza è dunque **ricompresa tra i redditi diversi qualora il soggetto che cede un complesso aziendale non eserciti attività di impresa.**

Visto che **nel caso di specie il cedente ha esercitato l'attività d'impresa ricevuta in donazione, non può trovare applicazione l'art. 67 del Tuir, ma troverà applicazione l'art. 58 che ricomprende la tipologia reddituale tra i redditi d'impresa.**

Applicazione tassazione separata

In merito alla possibilità di optare per la tassazione della plusvalenza l'Agenzia delle Entrate ricorda che **ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera g), del TUIR, gli imprenditori individuali possono optare, in**

sede di dichiarazione dei redditi, per la tassazione separata delle plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di 5 anni.

Nel caso in esame, considerato che l'istante ha acquisito l'azienda "in continuità" a norma dell'articolo 58 del TUIR, l'Agenzia è dell'avviso che, ***nel computo del periodo di possesso, assuma rilevanza anche il periodo in cui l'azienda era posseduta dal donante, per cui sussistendo il requisito dei 5 anni il contribuente istante ben può optare per la tassazione separata ex articolo 17, comma 1, lettera g), del TUIR,*** oppure se lo ritiene più conveniente potrà optare per la tassazione ordinaria ex articoli 58 e 86 del TUIR in un unico esercizio, atteso che la perdita dello status di imprenditore non consente la rateizzazione a norma del comma 4 del citato articolo 86.

Niente sanzioni

Infine, per il principio di tutela dell'affidamento e della buona fede previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente, l'Agenzia delle Entrate, ***constatate le obiettive condizioni di incertezza sul tema, ritiene non applicabili le sanzioni nel caso in cui la plusvalenza realizzata dalla cessione sia stata ripartita tra il titolare dell'impresa e i collaboratori familiari.***

Ad maiora

***IL PRESIDENTE
Edmondo Duraccio***

(*) Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori

ED/FC/GC