

LA CESSIONE D'AZIENDA



DEFINIZIONE

L'azienda è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa.

La cessione è un'operazione unitaria. È generalmente finalizzata a permettere ad un terzo la continuazione dell'impresa.

L'operazione può riguardare l'intera azienda o più aziende possedute dallo stesso imprenditore, ovvero un solo ramo dell'azienda oggetto di cessione.

ART. 2563 CODICE CIVILE

L'imprenditore ha diritto all'uso esclusivo della ditta da lui prescelta.

La ditta, comunque sia formata, deve contenere almeno il cognome o la sigla dell'imprenditore, salvo quanto è disposto dall'art. 2565.

ART. 2565 CODICE CIVILE

La ditta non può essere trasferita separatamente dall'azienda.

Nel trasferimento dell'azienda per atto tra vivi la ditta non passa all'acquirente senza il consenso dell'alienante.

Nella successione nell'azienda per causa di morte la ditta si trasmette al successore, salvo diversa disposizione testamentaria.

La ditta può essere trasferita solo con l'azienda utilizzata per l'attività d'impresa cui si riferisce oppure con un ramo particolare di essa che costituisca un'unità organica.

In tal caso, la società acquirente acquisisce pertanto una ditta derivata.

Per il passaggio della ditta è necessario che vi sia il consenso espresso dell'alienante, il quale ben potrebbe diversamente alienare solo l'azienda o un suo ramo senza privarsi della ditta.

In tal caso, la ditta può essere adoperata solo dall'alienante, cui compete tutelare il diritto all'uso nei confronti dell'acquirente e di chiunque altro .

ART. 2557 CODICE CIVILE

DIVIETO DI CONCORRENZA

Chi aliena l'azienda deve astenersi, per il periodo di cinque anni dal trasferimento, dall'iniziare una nuova impresa che per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze sia idonea a sviare la clientela dell'azienda ceduta.

Il patto di astenersi dalla concorrenza in limiti più ampi di quelli previsti dal comma precedente è valido, purché non impedisca ogni attività professionale dell'alienante. Esso non può eccedere la durata di cinque anni dal trasferimento.

ART. 2558 CODICE CIVILE

SUCCESSIONE NEI CONTRATTI

Se non è pattuito diversamente, l'acquirente dell'azienda subentra nei contratti stipulati per l'esercizio dell'azienda stessa che non abbiano carattere personale.

Il terzo contraente può tuttavia recedere dal contratto entro tre mesi dalla notizia del trasferimento, se sussiste una giusta causa, salvo in questo caso la responsabilità dell'alienante.

ART. 2559 CODICE CIVILE

CREDITI RELATIVI ALL'AZIENDA CEDUTA

La cessione dei crediti relativi all'azienda ceduta, anche in mancanza di notifica al debitore o di sua accettazione, ha effetto, nei confronti dei terzi, dal momento dell'iscrizione del trasferimento nel registro delle imprese. Tuttavia il debitore ceduto è liberato se paga in buona fede all'alienante.

ART. 2560 CODICE CIVILE

DEBITI RELATIVI ALL'AZIENDA CEDUTA

L'alienante non è liberato dai debiti, inerenti all'esercizio dell'azienda ceduta, anteriori al trasferimento, se non risulta che i creditori vi hanno consentito.

Nel trasferimento di un'azienda commerciale risponde dei debiti suddetti anche l'acquirente dell'azienda, se essi risultano dai libri contabili obbligatori.

**ESEMPIO NUMERICO
DI CESSIONE DI AZIENDA**

Si ipotizzi la cessione di un'azienda posseduta da un imprenditore individuale alla data del 30 agosto dell'anno X. La situazione contabile a tale data, dopo le scritture di assestamento effettuate dal cedente, è la seguente:

ATTIVO		PASSIVO	
Attrezzatura varia	30	Capitale sociale	40
Impianti	70	Riserve	20
Automezzi	20	Utile	40
		Fondo ammortamento attrezzatura varia	7
Crediti diversi	60	Fondo ammortamento impianti	18
Cassa	20	Fondo ammortamento automezzi	5
		Debiti vari	70
Totale dare	200	Totale avere	200

Il cedente provvede alla valutazione dei beni aziendali a valori di mercato; viene stimato infine l'avviamento.

I valori di cessione sono determinati partendo da una valutazione tecnica e terminando con una trattazione fra la parte acquirente e la parte venditrice.

Non viene ceduto il denaro in cassa.

Viene stornato il fondo ammortamento in contropartita del costo storico

Nel contratto, il prezzo di cessione viene frazionato sui vari valori attribuiti alle attività cedute e alle passività accollate, nel modo seguente:

<u>Voce contabile</u>	<u>Valore contabile</u>	<u>Valore di perizia</u>	<u>Plusvalenze</u>
Attrezzatura varia	30,00	50,00	27,00
Fondo ammortamento attrezzatura varia	-7,00		
Impianti	70,00	70,00	18,00
Fondo ammortamento impianti	-18,00		
Automezzi	20,00	20,00	5,00
Fondo ammortamento automezzi	-5,00		
Rimanenze di merci	0,00	30,00	30,00
Crediti diversi	60,00	60,00	
Avviamento		210,00	210,00
Debiti vari	-70,00	-70,00	
<u>Valore netto contabile</u>	<u>80,00</u>	<u>370,00</u>	<u>290,00</u>

CALCOLO DELLA PLUSVALENZA

La plusvalenza è determinata dalla differenza tra il prezzo di cessione degli elementi economici attivi ed il loro valore netto contabile.

Si aggiungono inoltre le eventuali rettifiche di valori contabili ceduti.

SCRITTURE CONTABILI DEL CEDENTE

Il cedente rileva nelle proprie scritture la cessione dell'azienda tramite lo scarico, a valori contabili, delle attività e passività trasferite.

In concomitanza viene iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale un credito verso il cessionario pari al corrispettivo stabilito per la cessione e, tra i ricavi, la plusvalenza realizzata.

SCRITTURE CONTABILI DEL CEDENTE

	<u>DARE</u>	<u>AVERE</u>
Attrezzatura varia		30,00
Fondo ammortamento attrezzatura varia	7,00	
Impianti		70,00
Fondo ammortamento impianti	18,00	
Automezzi		20,00
Fondo ammortamento automezzi	5,00	
Crediti diversi		60,00
Debiti vari	70,00	
Plusvalenze		290,00
Crediti v/cessionario azienda	370,00	

SCRITTURE CONTABILI DEL CESSIONARIO

Il cessionario rileva l'acquisto dell'azienda iscrivendo nelle proprie scritture le attività, compreso l'avviamento, e le passività valorizzate in base a quanto stabilito nel contratto di cessione. Viene registrato anche il debito verso il cedente pari al prezzo pagato per l'acquisto dell'azienda.

SCRITTURE CONTABILI DEL CESSIONARIO

	<u>DARE</u>	<u>AVERE</u>
Attrezzatura varia	50,00	
Impianti	70,00	
Automezzi	20,00	
Rimanenze di merci	30,00	
Crediti diversi	60,00	
Avviamento	210,00	
Debiti vari		70,00
Debiti v/cedente		370,00

DISCIPLINA FISCALE

Plusvalenze da cessione

Il risultato si calcola come differenza tra:

- ◆ il corrispettivo pattuito, al netto degli oneri accessori diretti (spese notarili, perizie tecniche ed estimative, provvigioni dovute ad intermediari, ecc.), comprensivo dell'**avviamento**;
- ◆ il valore netto dei beni componenti l'azienda. In particolare:
 - ◆ immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie;
 - ◆ beni costituenti l'inventario.

Se tale differenza è:

- ◆ positiva: si ha una plusvalenza
- ◆ negativa: si ha una minusvalenza.

Plusvalenze da cessione

Se il valore contabile dei beni aziendali è diverso da quello fiscale si determina una plusvalenza (o minusvalenza) contabile diversa da quella fiscale.

Solo le plusvalenze e le minusvalenze fiscali sono rilevanti ai fini delle imposte.

(art. 86, DPR 917/86).

Plusvalenze da cessione

La plusvalenza tassabile:

- rientra generalmente nella categoria dei redditi di impresa.
- è tassabile solo ai fini IRPEF ed IRES; è invece esclusa dalla base imponibile IRAP.

Minusvalenze da cessione

- ◆ La minusvalenza è un componente negativo, deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa complessivo.
- ◆ Se il cedente è un imprenditore individuale che cede l'unica azienda posseduta, la minusvalenza rappresenta una perdita (di impresa), che può essere dedotta in sede di dichiarazione dei redditi.

Tassazione della plusvalenza

Sono previsti diversi regimi di tassazione della plusvalenza in base a:

- natura del soggetto cedente;
- periodo di possesso dell'azienda.

Il periodo di possesso si determina con riferimento alla data di acquisto, ovvero al giorno di costituzione dell'impresa, indipendentemente dalla data di acquisto dei singoli beni che compongono l'azienda.

Tassazione della plusvalenza

Periodo di possesso dell'azienda	Imprenditore individuale		Società
	Unica azienda	Una tra le più aziende	
Più di 5 anni	- regime normale; - regime di tassazione separata .	- regime normale; - regime normale - rateazione - regime di tassazione separata.	- regime normale; - regime normale - rateazione.
Meno di 5 anni e almeno 3 anni	regime normale;	- regime normale; - regime normale - rateazione.	- regime normale; - regime normale - rateazione.
Meno di 3 anni	regime normale obbligatorio	regime normale obbligatorio	regime normale obbligatorio

Regime di tassazione normale

(art. 86 DPR 917/86)

La plusvalenza concorre, per intero alla formazione del reddito complessivo d'impresa nell'esercizio in cui è realizzata.

Anche quando è possibile optare per la tassazione rateizzata, può essere conveniente tassare per intero la plusvalenza nell'esercizio di realizzo quando vi sono perdite di impresa pregresse da compensare.

Regime di rateazione della plusvalenza

Se l'azienda è **posseduta da almeno 3 anni**, il cedente può optare per la tassazione plusvalenza in quote costanti nell'esercizio in cui è stata realizzata e (al massimo) nei quattro successivi.

- ◆ L'opzione va esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui la plusvalenza è realizzata, attraverso la compilazione dell'apposito prospetto.
- ◆ a scelta vale anche per gli esercizi successivi, nei quali si intende frazionare la plusvalenza.
- ◆ Se il cedente cessa l'attività di impresa durante il periodo in cui è in corso la tassazione frazionata della plusvalenza, tutte le quote restanti vanno tassate nell'esercizio di cessazione dell'attività.

Regime di tassazione separata

(art. 58 c. 1 e art. 17 c. 1 lett. g) e c. 2 DPR 917/86)

- ◆ l'opzione è concessa solo all'imprenditore individuale che possiede l'azienda da più di 5 anni.
- ◆ Con l'opzione, la plusvalenza non concorre alla formazione del reddito complessivo del periodo e viene tassata separatamente, secondo le regole proprie di tale regime.

Regime di tassazione separata

- È dovuto un acconto pari al 20% della plusvalenza nell'esercizio in cui la stessa è realizzata.
- L'opzione va espressa nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui la plusvalenza sarebbe imputata come componente di reddito.
- Se si sceglie la tassazione separata, non è possibile frazionare la plusvalenza.

Valore fiscale per l'acquirente

L'acquirente dell'azienda iscrive in bilancio le attività e passività e l'eventuale avviamento.

L'avviamento è dato dalla differenza fra:

- ◆ il prezzo pagato;
- ◆ il valore corrente attribuito agli elementi patrimoniali attivi e passivi che compongono l'azienda.

Responsabilità fiscale per i debiti del cedente

È prevista la responsabilità solidale del cessionario, salva la preventiva escussione del cedente, per il pagamento delle imposte relative all'anno in cui è effettuata la cessione e ai due precedenti.

La responsabilità si estende alle sanzioni riferibili:

- ◆ alle violazioni commesse dal cedente nell'anno in cui è effettuata la cessione e nei due precedenti;
- ◆ alle violazioni commesse in epoca anteriore, purché già irrogate e contestate nel suddetto periodo.

Responsabilità fiscale per i debiti del cedente

La responsabilità è limitata al valore dell'azienda o del ramo di azienda oggetto di trasferimento.

Il cessionario può richiedere all'Amministrazione finanziaria un certificato, in bollo, sull'esistenza delle contestazioni in corso e di quelle già definite che presentano debiti tributari non soddisfatti dal cedente alla data del trasferimento.

La responsabilità del cedente è così limitata solo ai debiti risultanti dal certificato e nel limite massimo del valore dell'azienda.

Responsabilità fiscale per i debiti del cedente

Se dal certificato non risultano pendenze, il cessionario è liberato da qualsiasi responsabilità.

Il certificato può essere richiesto sia prima che dopo la cessione, ma, nel primo caso, è necessario l'esplicito consenso del cedente.

L'effetto liberatorio è previsto anche se il certificato non viene rilasciato entro 40 giorni dalla richiesta.

La responsabilità del cessionario non è limitata al valore dell'azienda, se la cessione è stata attuata, anche tramite il trasferimento frazionato dei singoli beni, in frode dei crediti tributari. La frode è presunta, salvo prova contraria, quando la cessione avviene entro sei mesi dalla constatazione di una sanzione penalmente rilevante.

DISCIPLINA FISCALE

-

IVA

IVA

La cessione in oggetto è un'operazione esclusa da IVA.

I beni (merci, macchinari, ecc.....) ceduti unitamente all'azienda (di cui sono parte integrante) non sono assoggettabili ad imposta all'atto della cessione.

Se il cedente cessa l'attività dopo aver alienato l'azienda, deve presentare la dichiarazione di cessazione all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente entro 30 giorni.

IVA

Il soggetto acquirente subentra in tutti gli obblighi IVA relativi all'azienda ceduta a partire dalla data in cui ha effetto la cessione.

Gli eventuali debiti IVA del cedente che siano stati inclusi nell'atto di cessione, possono essere compensati da crediti (IVA o IRES/IRPEF) del cessionario tramite F24.

Tale modello deve essere compilato con il codice fiscale del cessionario.

DISCIPLINA FISCALE

-

Imposta di Registro

Imposta di Registro

La registrazione del contratto di cessione è **obbligatoria** e deve eseguirsi entro 20 giorni dalla stipula dell'atto.

Il termine è esteso a 60 giorni (per le aziende italiane), quando l'atto è formato all'estero.

Base imponibile

Artt. 23 (commi 1 e 4) e 51 (comma 4) del DPR 131/86

La base imponibile è data dal valore corrente o valore venale di comune commercio dell'azienda.

Tale valore può differire dal prezzo pattuito liberamente fra le parti.

Il valore corrente si determina con riferimento a:

- ◆ valore complessivo dei beni che compongono l'azienda;
- ◆ **meno** le passività ad essa imputabili.

Base imponibile

Nella determinazione del valore corrente l'Amministrazione Fiscale **può procedere al controllo in rettifica** sulla base del valore venale in comune commercio.

Nella propria attività di valutazione, l'Ufficio non è vincolato ai dati contenuti nelle scritture contabili dell'azienda ceduta, se non con riferimento alle eventuali passività di cui deve tenere conto.

Base imponibile

Ai fini del valore complessivo rilevano i seguenti elementi:

- **tutti i beni relativi all'azienda**, sia mobili che immobili, compreso il valore dell'avviamento.
- **tutte le passività** (debiti, fondi, ecc....) risultanti dalle scritture obbligatorie o da atti aventi data certa, fatta eccezione per le passività rimaste in capo all'alienante.

Applicazione dell'imposta

Per le cessioni di azienda, l'imposta è normalmente calcolata applicando alla base imponibile l'aliquota del 3%.

Se l'azienda è composta da beni soggetti ad altre aliquote (ad esempio immobili), si applicano le aliquote specificamente riguardanti tali beni.

Applicazione dell'imposta

In presenza di diverse aliquote (ad esempio: 3% per l'azienda e 7% per gli immobili) le diverse basi imponibili sono date da:

- elementi dell'attivo oggetto di cessione;
- **meno** passività attribuite in deduzione agli elementi attivi in proporzione all'ammontare degli stessi.

Applicazione dell'imposta

Normalmente l'imposta di registro viene interamente pagata dall'acquirente.

Tuttavia l'acquirente ed il cedente rispondono in solido per il pagamento.