

Cessione di azienda e determinazione della plusvalenza accertabile

di [Celeste Vivenzi](#)

Pubblicato il 25 Gennaio 2016

Il valore di un'azienda determinato ai fini della tassazione per l'imposta di registro non ha valore ai fini delle imposte dirette.

Plusvalenza per cessione d'azienda - Premessa generale

Come noto è prassi abbastanza frequente da parte dell'Amministrazione finanziaria procedere ad un accertamento utilizzando il valore accertato ai fini dell'imposta di registro anche ai fini del calcolo della plusvalenza da dichiarare dal contribuente ai fini fiscali. Il Decreto Legislativo n. 147/2015 ha tuttavia messo un freno a tale orientamento, stabilendo che il maggior valore accertato, dichiarato o definito ai fini delle imposte di registro/ipocatastali, di per sé non è sufficiente a far presumere un maggior corrispettivo ai fini delle imposte dirette, rendendo invece necessario fornire ulteriori elementi di prova a carico dell'ufficio.



La prassi del Fisco in occasione di cessioni di azienda e cessioni di immobili

Come detto, nel caso di cessione d'azienda l'Ufficio usava contestare al contribuente la valutazione dell'**avviamento** dichiarato ai fini del calcolo dell'imposta di registro e, in un secondo momento, tale importo veniva utilizzato per accertare la **plusvalenza utile ai fini fiscali, soprattutto a seguito della possibile adesione all'accertamento (per il registro) di una delle parti**. In pratica in tali situazioni l'Ufficio, entro il termine di decadenza biennale di cui all'art. 6 del DPR 131/86, provvede alla richiesta della maggiore imposta (che, si rammenta, pur essendo a carico dell'acquirente, può essere richiesta ad entrambe le parti in quanto in materia vige il principio della responsabilità solidale delle parti), poi successivamente,

entro il termine di decadenza del quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione del periodo in cui è intervenuta la cessione, provvede ad emettere accertamento ai fini delle Imposte dirette per maggior avviamento. Tale prassi finora è stata avallata anche dalla prevalente giurisprudenza che ammetteva l'ufficio a **presumere** quale **corrispettivo pattuito** della cessione il **valore definito ai fini del registro** anche facendo ricorso ad elementi indiziari, salva la possibilità di fornire la **prova contraria** da parte del contribuente (**inversione dell'onere della prova!**). Siffatta modalità operativa viene utilizzata dagli uffici anche in occasione di **cessioni di immobili** e, a tale proposito, risulta utile ricordare come la prassi prevedeva, in caso di differenza tra il valore dichiarato ai fini del registro e quello dichiarato in atto, una sorta di possibile accertamento nei confronti del contribuente (anche se limitato dalle disposizioni di cui alla legge 88/2009 che ha vietato l'applicazione di un analogo automatismo accertativo derivante dall'applicazione dei valori OMI degli immobili).

Nota: ai fini del controllo del corrispettivo, in materia di cessione di fabbricati e terreni, l'infedeltà del corrispettivo dichiarato deve essere sostenuta, oltre che dal mero riferimento allo scostamento dello stesso rispetto al prezzo mediamente praticato per immobili della stessa specie o similari, **anche da ulteriori elementi presuntivi idonei ad integrare la prova della pretesa** (prezzi che emergono dagli accertamenti effettuati con la ricostruzione dei ricavi sulla base delle risultanze delle indagini finanziarie; prezzi che emergono da precedenti atti di compravendita del medesimo immobile o similari).

Si rammenta infine che nei casi di specie anche la **prova contraria** che il contribuente poteva esibire all'amministrazione era di difficile dimostrazione in quanto: *"l'orientamento della giurisprudenza non considerava utili nemmeno gli estratti conti, i bonifici o l'ammontare del finanziamento contratto dall'acquirente"* al fine di superare la presunzione operata dall'Ufficio.

Alcune sentenze della Cassazione per valutare l'orientamento della giurisprudenza di merito del Decreto Internazionalizzazione

Cassazione sent. n. 25290/2014: non sono idonei a tal fine i bonifici attestanti il pagamento del corrispettivo indicato nell'atto e un contratto di finanziamento. Pur non sussistendo un'automatica efficacia dell'accertamento in sede di registro (fondato sul valore di mercato dei beni) ai fini dell'imposta diretta (differenza tra prezzo di cessione e valore fiscale dell'azienda alla vendita), quanto acclarato in sede di registro "si presume costituire la base su cui calcolare l'imposta IRPEF in tema di plusvalenza".

Cassazione sent. n. 16254/2015: grava sul contribuente l'onere della prova al fine di *"superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato in via definitiva in*

sede di applicazione dell'imposta di registro, dimostrando di avere, in concreto, venduto a prezzo inferiore". **Cassazione sent. n. 11012/2012:** l'Amministrazione può procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza relativa al valore di avviamento, realizzata a seguito di cessione d'azienda, sulla base dell'accertamento effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro. E' onere del contribuente superare (anche elementi indiziari) la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato in sede di imposta di registro, dimostrando di aver venduto ad un prezzo inferiore. **Cassazione sent. n. 6666 /2015:** nel caso di rettifica della plusvalenza reddituale per cessione di terreno edificabile, sulla base dell'accertamento effettuato ai fini del registro, è onere del contribuente dimostrare, ai fini reddituali, che il bene è stato ceduto ad un prezzo inferiore.

I cambiamenti post Decreto Internazionalizzazione n. 147/2015

Il Decreto Legislativo n. 147/2015 ha stabilito in sostanza che il valore **dichiarato o accertato ai fini dell'imposta di registro non può, da solo, essere posto a base della rettifica del corrispettivo** ottenuto in sede di cessione di azienda. Tale differenza è in pratica una "**presunzione semplice**" che deve essere accompagnata da altre presunzioni al fine di ammettere l'accertamento. Le parti potranno quindi dichiarare un "**valore valido ai soli fini dell'imposta di registro**" diverso rispetto al "**corrispettivo di vendita pattuito**".

Nota: La norma è entrata in vigore a far data dal **7 ottobre 2015** ma è applicabile anche in via retroattiva. Il significato del nuovo dettato normativo è il seguente: D.Lgs. n. 147/2015, art. 5, comma 3: "*l'accertamento fondato esclusivamente sul maggior valore dichiarato ai fini dell'imposta di registro è privo di fondamento se non è sostenuto da altri elementi da fornire a cura dell'Amministrazione finanziaria*".

25 gennaio 2016 Celeste Vivenci