

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La cessione e l'affitto di azienda in ambito internazionale

di Ennio Vial, Vita Pozzi

Nel corso della prima giornata del ***Master Breve*** stiamo approfondendo i temi della **cessione e dell'affitto d'azienda**, valutando sia il comparto **dell'imposizione diretta** che quello dell'**imposizione indiretta**.

Una questione che vogliamo affrontare in questa sede attiene alle operazioni di cessione in affitto d'azienda nel caso in cui la predetta **azienda** si trovi in uno **Stato diverso** da quello in cui si trova la società o l'impresa affittante o cedente.

In sostanza, si ponga il caso di una **società estera che ha un'azienda italiana che decide di cedere o affittare a terzi**. Analogamente si consideri anche l'ipotesi della **società italiana che cede o affitta una sua azienda detenute in uno Stato estero**.

L'azienda in uno stato diverso da quello di residenza della società o dell'impresa titolari determina la sussistenza della **stabile organizzazione**. L'azienda, infatti, si qualifica come una base fissa di affari in cui l'impresa svolge in tutto o in parte la propria attività: definizione che viene riservata anche alla stabile organizzazione in base all'art. 162 del Tuir e all'art. 5 del Modello OCSE.

L'imposizione indiretta non viene gestita dalle Convenzioni contro le imposizioni eccezionali, in alcuni limitati casi, per le imposte di donazione e successione. I trattati, infatti, gestiscono solamente le imposte sui **redditi** e le eventuali **imposte patrimoniali**, come l'Ivie e l'Ivafe.

Nel nostro caso dobbiamo innanzitutto esaminare la disciplina domestica.

Supponiamo il caso della impresa **italiana** che detiene una **stabile organizzazione all'estero** che viene affittata o ceduta.

In base all'art. 3 del Tuir, i soggetti residenti in Italia sono tassati sui **redditi ovunque prodotti**. Bisognerà valutare se la convenzione prevede un regime di maggior

favore. Il modello di convenzioni OCSE 2014 gestisce la cessione della stabile organizzazione **all'articolo 13 paragrafo 2** dove stabilisce che la plusvalenza derivante dalla vendita di tale stabile risulta

tassabile nello stato in cui i beni si trovano. Ciò significa che il Paese in cui l'azienda collocata esercita la propria potestà impositiva, ma si deve ricordare come in base alle regole che disciplinano l'interpretazione delle convenzioni contro le doppie imposizioni, la mancanza dell'uso dell'avverbio soltanto permette di affermare che tale potestà impositiva

spetta anche al Paese di residenza del soggetto titolare dell'azienda.

Da ciò possiamo quindi desumere che, quando una società o un'impresa italiana vende un'azienda all'estero, la

cessione di questa

stabile organizzazione determinerà una

plusvalenza imponibile sia nel Paese in cui questa si trova, sia in Italia. Il Paese di residenza del soggetto dovrà concedere un credito a fronte delle imposte subite nello Stato estero.

Dal lato opposto, quando esaminiamo il caso di una

stabile organizzazione italiana dell'impresa estera, dobbiamo premettere come

l'articolo 3 del Tuir stabilisca che i soggetti non residenti sono tassati sui redditi

prodotti in Italia e in base all'art. 23 si considerano prodotti in Italia i redditi e le plusvalenze derivanti da beni situati nel territorio dello Stato. In questa fattispecie rientra senz'altro anche la stabile organizzazione, ragione per cui la

plusvalenza sarà

imponibile da noi in quanto relativa ad un'azienda che si trova nel nostro territorio. Generalmente anche il paese di residenza della società avrà potestà impositiva su questo reddito ma concederà un credito di imposta.

Passiamo ad esaminare la

questione dell'affitto. Se da un lato la soluzione è agevolmente gestibile in base alla

normativa interna, in quanto porta alle

medesime conclusioni viste per la cessione, diviene particolarmente più complessa se dobbiamo esaminare il dato convenzionale.

In effetti, si può ritenere che l'azienda, una volta affittata, faccia perdere lo status della stabile organizzazione. Si verifica una situazione per certi versi assimilabile a quella

dell'imprenditore individuale che affitta l'unica azienda e che quindi perde lo status di imprenditore.

Pur con qualche incertezza, si ritiene che la fattispecie rientri

nell'articolo 21 del Modello OCSE, relativo ai

redditi diversi e che quindi questa locazione sia

tassata solamente nel paese di residenza del soggetto che realizza il reddito.

Il primo paragrafo, infatti, stabilisce che "

Items of income

*of a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Convention shall be taxable **only in that State**.*

In questo caso, a differenza dell'art. 13(2), si utilizza l'espressione "**soltanto**".