

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Cessione dell'impresa familiare imputabile solo all'imprenditore

di Alessandro Bonuzzi

La **plusvalenza** derivante dalla cessione dell'impresa familiare è imputabile interamente in capo all'imprenditore, con la conseguenza che risulta fiscalmente irrilevante per i collaboratori familiari. È uno dei chiarimenti dell'interessante **risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.78/E** di ieri.

La fattispecie oggetto del provvedimento in commento riguarda le modalità di tassazione ai fini delle imposte sui redditi della **plusvalenza derivante dalla cessione dell'unica azienda detenuta da un'impresa familiare**. Occorre, peraltro, rilevare che, nel caso analizzato:

- il titolare aveva costituito l'impresa familiare dopo aver ricevuto l'azienda oggetto di cessione per atto di **donazione** nel 2012;
- pertanto, il titolare-donatario ha assunto come valori fiscali dell'azienda quelli riconosciuti in capo al dante causa-donante;
- l'intenzione del titolare-donatario era di cedere l'azienda nel 2013;
- l'azienda era posseduta dal dante causa-donante **da ben più di 5 anni**.

È noto che sotto il profilo fiscale l'impresa familiare ha **natura individuale** nel senso che è imprenditore esclusivamente il titolare dell'impresa, ancorché la stessa viene di fatto svolta sia dal titolare medesimo che – peraltro in modo continuativo e prevalente – dai suoi collaboratori. Infatti, ai sensi dell'art.5 del Tuir, il reddito dell'impresa familiare è dichiarato nel suo ammontare complessivo dall'imprenditore, il quale può imputare parte del suo reddito – per un ammontare non superiore al 49 per cento – ai familiari in proporzione alle rispettive quote di partecipazione.

A parere dell'Agenzia, da ciò deriva che **la plusvalenza derivante dalla cessione dell'azienda debba essere imputata interamente in capo all'imprenditore dell'impresa familiare**, risultando, pertanto, fiscalmente irrilevante per i collaboratori.

Peraltro, a detta dell'Ufficio, tale orientamento sarebbe conforme ad un precedente indirizzo espresso nella **circolare n.320/E/1997**, secondo cui, in caso di conferimento d'azienda, il titolare dell'impresa familiare deve liquidare ai collaboratori l'incremento patrimoniale senza che per questi l'operazione rivesta rilevanza fiscale. Posto che l'interpretazione fornita “*va collocata nello scenario normativo in cui il conferimento d'azienda poteva generare plusvalenze tassabili per il conferente, non può che essere estesa alla plusvalenza generata in caso di cessione d'azienda*”, trattandosi in entrambi i casi di operazioni realizzative.

A riguardo occorre poi evidenziare che, in forza del principio di tutela dell'affidamento e della buona fede previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente, l'Agenzia, constatate le obiettive condizioni di incertezza sul tema, ritiene comunque **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.

Nel proseguito la risoluzione fornisce altri due chiarimenti.

Dapprima afferma che la plusvalenza in questione è imponibile - in capo al titolare - a norma del combinato disposto degli artt.58 e 86 del Tuir, volendo, quindi, precisare che la stessa debba essere ricondotta nell'alveo del **reddito d'impresa** e non, invece, dei redditi diversi, secondo il disposto dell'art.67, comma 1, lett. h-bis), del Tuir medesimo.

Successivamente, analizza la possibilità per l'imprenditore cedente di optare per la **tassazione separata** ai sensi dell'art.17, comma 1, lett.g), del Tuir. Si ricorda che in base a tale norma 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, posto che il cedente acquista l'azienda in continuità dei valori fiscali, secondo l'Agenzia i 5 anni vanno computati non già con riferimento alla data in cui si è perfezionata la donazione (2012), rilevando – invece - a tal fine **anche il periodo in cui l'azienda era possedute dal donante**.

Infatti, non costituendo la donazione (nonché la successione *mortis causa*) un atto realizzativo e quindi "interruttivo" della continuità aziendale ai sensi dell'art.58 del Tuir, essa non può che risultare **neutrale** anche sotto il profilo del conteggio del periodo di possesso.

Ne deriva che l'imprenditore può tassare la plusvalenza derivante dalla cessione dell'unica azienda optando

- per la **tassazione ordinaria in un unico esercizio**, atteso che la perdita dello *status* di imprenditore non consente la rateizzazione della stessa (ex art.84, comma 4, Tuir), oppure
- per la **tassazione separata**.