

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Trasferimenti d'azienda in area ordinaria***

di **Sandro Cerato**

Con la recente circolare 14/2017 Assonime ha affrontato le **principali modifiche normative** introdotte dal **D.Lgs. 139/2015** – applicabili ai bilanci degli esercizi iniziati dall'1.1.2016 – e il conseguente aggiornamento dei principi contabili nazionali OIC (completato il 22.12.2016), nonché le disposizioni di coordinamento fiscale, ai fini dell'Ires e dell'Irap, stabilite dall'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#). Il capitolo 4 della circolare in commento è dedicato alle modalità di determinazione della base imponibile Irap a seguito dell'eliminazione della **sezione straordinaria** del conto economico e al conseguente trattamento impositivo delle plusvalenze da **cessione d'azienda** (o di rami d'azienda) e degli altri **componenti straordinari diversi** (incentivi all'esodo e sopravvenienze attive da remissione di debiti).

Si ricorda che il D.Lgs. 139/2015 ha introdotto **nuovi criteri di valutazione delle poste di bilancio** (iscrizione degli strumenti finanziari derivati, criterio del costo ammortizzato, oneri pluriennali capitalizzabili, principio di rilevanza e di prevalenza della sostanza sulla forma) e **modificato** significativamente **gli schemi del rendiconto d'esercizio**: a partire dai bilanci iniziati alla data dell'1.1.2016, è stata disposta, tra le modifiche di maggior rilievo, la **soppressione dell'area straordinaria del conto economico** - classe "E) Proventi e oneri straordinari" - con conseguente necessità di imputare anche gli elementi positivi e negativi di carattere straordinario **nella parte "alta" del conto economico** (voce A.5 per quelli positivi e voce B.14 per quelli negativi). L'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#) ha disciplinato gli effetti, ai fini Irap, derivanti **dall'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico**: il novellato [articolo 5 del D.Lgs. 446/1997](#) (come modificato dal D.L. 244/2016) prevede che le plusvalenze, le minusvalenze e gli altri **proventi e oneri di natura straordinaria, derivanti da trasferimenti di azienda** (o di rami di azienda), continuano a essere **irrilevanti ai fini Irap** anche se classificati, nei bilanci relativi all'esercizio 2016 (e ai successivi), nell'area ordinaria di conto economico (voci A.5 e B.14). Operativamente, per sterilizzare l'inclusione di tali poste straordinarie nella "parte alta" del conto economico, si dovrà procedere con una **variazione da operare nel modello Irap**. Infatti, atteso che tali componenti reddituali sono classificati nell'area ordinaria (voci A.5 e B.14) del conto economico – e conseguentemente sono compresi tra i dati contabili indicati, per le società di capitali, nella sezione I del quadro IC del modello Irap 2017 -, questi devono essere oggetto di **apposita variazione in aumento o diminuzione**. Peraltro, in assenza di specifiche indicazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, si ritiene che le variazioni in parola debbano essere riportate nei seguenti righi del modello Irap: IC51 – sezione IV – se trattasi di **variazioni in aumento** (codice 99) e IC57 – sezione IV – se trattasi di **variazioni in diminuzione** (codice 99).

Secondo Assonime, nella locuzione "*componenti positivi e negativi di natura straordinaria*

*derivanti da trasferimenti di azienda” - esclusi dalla base imponibile Irap - **devono essere ricomprese** non solo le plusvalenze o le minusvalenze rilevate dal cedente l’azienda, ma anche **“gli indennizzi e gli oneri manifestatisi ex post, purché afferenti alla cessione”**: diversamente, **non dovrebbero rientrare** nella definizione di componenti positivi e negativi derivanti da trasferimenti di azienda – e pertanto risulteranno imponibili/deducibili secondo le regole generali del tributo - **gli indennizzi e gli oneri straordinari manifestatisi autonomamente dopo il trasferimento d’azienda**, ma sempre ad essa afferenti. Più precisamente, ai fini dell’identificazione dei componenti esclusi dalla base imponibile Irap, Assonime osserva che “è dubbio se si possa escludere come componente straordinario derivante dalla cessione il rilascio di eventuali riserve da Badwill iscritte da un acquirente ITA GAAP (ndr. che adotta i principi contabili di generale accettazione), mentre appare forse più plausibile che ciò possa avvenire in relazione al provento da buon affare rilevato in base all’IFRS 3 da parte di un acquirente IAS adopter, in quanto componente geneticamente collegata all’operazione”.*

Seminario di specializzazione

**IL NUOVO BILANCIO D’ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI**

Scopri le sedi in programmazione >