

## 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 (n.d.r. 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 >](#)