

REDDITO IMPRESA E IRAP

L'avviamento contabile da successione non genera plusvalenza imponibile

di **Alessandro Bonuzzi**

La **morte** dell'imprenditore determina, solitamente, l'insorgenza di problematiche non semplici da gestire anche sotto il **profilo fiscale**, se non altro per il fatto che non rappresentano la *"routine"*.

Al riguardo, la **CTR Emilia Romagna**, con la **sentenza n. 2061** depositata in data **12 settembre 2018**, ha risolto, a beneficio del contribuente, un caso spinoso, stabilendo, in sintesi, che l'iscrizione dell'**avviamento** all'atto dell'assegnazione dell'azienda a **uno solo degli eredi**, con scioglimento della **comunione ereditaria** entro i 5 anni dall'apertura della successione, **non** determina realizzo di **plusvalenza** imponibile ai fini Irpef, qualora la posta immateriale **non** abbia **prodotto effetti sul piano fiscale**.

Ma andiamo con ordine. La vicenda trae origine da avvisi di accertamento notificati dall'Agenzia delle entrate in capo a contribuenti che avevano ereditato una **ditta individuale** esercente l'attività di **farmacia**. In prima battuta, essi avevano provveduto alla gestione provvisoria della farmacia in regime di **società di fatto** (cd. **comunione ereditaria**). Successivamente, con atto notarile, gli eredi avevano sciolto la società di fatto con **assegnazione dell'azienda a uno solo degli eredi**.

All'atto è stata allegata la situazione patrimoniale della farmacia che, nell'attivo, riportava un valore di **avviamento**, rilevato altresì nelle **scritture contabili** della ditta individuale costituitasi in capo all'erede assegnatario. L'avviamento è stato registrato con la dizione **"avviamento escluso"**, con ciò volendo evidenziare che il bene immateriale **non sarebbe stato oggetto di ammortamento** e che l'unica sua ragione d'essere consisteva nella volontà di voler **garantire i crediti degli eredi non assegnatari**, nonché di consentire, al notaio rogante, la formazione e la divisione delle quote ereditarie.

Ebbene, gli atti emessi dall'Agenzia hanno **accertato**, sebbene ai soli fini sanzionatori, un **maggior reddito d'impresa** imponibile ai fini dell'Irpef in capo agli eredi, giustificato dall'avvenuta iscrizione dell'avviamento nella contabilità della ditta subentrante, venendo perciò meno le condizioni imposte dall'[articolo 58 Tuir](#) per poter applicare la **neutralità d'imposta** allo **scioglimento della comunione ereditaria**.

In particolare, a detta del Fisco, non era stata rispettato il dettato normativo nella parte in cui dispone che i beni trasferiti dalla società di fatto alla ditta individuale debbono avere gli **stessi**

valori contabili.

I contribuenti hanno impugnato gli avvisi di accertamento davanti alla **CTP di Parma**, la quale, con la **sentenza n. 9/01/12 del 26 gennaio 2012**, ha accolto le loro ragioni ritenendo che la **neutralità** del trasferimento richiesta dall'[articolo 58 Tuir](#) fosse stata rispettata con l'**esclusione** dell'avviamento dal processo di **ammortamento**.

Avverso la sentenza di prime cure l'Agenzia delle entrate ha proposto **appello** chiedendone la riforma. La CTR emiliana, tuttavia, ha **confermato** la decisione della commissione provinciale.

Il Collegio di appello ha osservato che l'[articolo 58, comma 1, Tuir](#) ha l'obiettivo di favorire la **continuità aziendale** stabilendo che il **trasferimento dell'azienda per causa di morte non costituisce realizzo di plusvalenza** dell'azienda, siccome la stessa è presa in carico dall'erede, o dagli eredi, agli **stessi valori fiscali** che erano in carico al *de cuius*. Ciò consente di **evitare salti d'imposta** che altrimenti si potrebbero generare laddove fosse consentito di attribuire **maggiori valori** alle immobilizzazioni già possedute dal *de cuius*.

In altri termini, la disposizione in commento impone all'erede, o agli eredi, di **non modificare** i valori **fiscalmente riconosciuti** nei confronti del dante causa, a nulla rilevando, invece, eventuali rettifiche sul piano contabile.

Nel caso oggetto della sentenza in commento, essendosi sciolta la comunione ereditaria **entro 5 anni dall'apertura della successione** ed essendo l'azienda acquisita da **uno degli eredi**, trova applicazione quanto previsto dal secondo periodo dell'[articolo 58, comma 1, Tuir](#).

La **neutralità** fiscale è garantita in ragione del fatto che l'iscrizione dell'avviamento nello stato patrimoniale **non** ha nessun effetto ai fini dell'**ammortamento**. E ciò è confermato, peraltro, dal comportamento dell'erede assegnatario che ha aggiunto alla voce avviamento la dizione **"escluso"**.

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

Scopri le sedi in programmazione >