

OPERAZIONI STRAORDINARIE**La nuova cessione d'azienda**di **Gianfranco Antico**

Master di specializzazione

Bilancio di sostenibilità

Scopri di più

Il **D.Lgs. 139/2024**, di riforma dell'imposta sulle successioni e donazioni, in attuazione dei principi di delega previsti dall'[articolo 10, comma 1, L. 111/2023](#), apporta modifiche al **D.P.R. 131/1986**, a far data dal prossimo **1.1.2025**.

In particolare, sul trattamento fiscale della **cessione d'azienda** – dove è assente nell'ordinamento tributario una definizione specifica, così che occorre fare riferimento all'[articolo 2555 cod. civ.](#) (complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa) - al fine garantire una maggiore razionalità alla funzione dell'imposta e una semplificazione del meccanismo applicativo, così come *detto* nella relazione illustrativa, viene **sostituito interamente** l'[articolo 23, comma 4, D.P.R. 131/1986](#).

Pertanto, oggi viene previsto che nelle **cessioni di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa** si applicano **le aliquote previste per i trasferimenti a titolo oneroso aventi a oggetto le diverse tipologie di beni** che compongono l'azienda o il ramo di azienda, sulla base dell'imputazione a tali beni di una quota parte del corrispettivo, da individuare secondo una ripartizione **indicata nell'atto o nei suoi allegati**.

I **crediti aziendali**, sulla quota parte di corrispettivo a essi imputata, scontano **l'aliquota prevista per le cessioni di crediti (0,5%)**. Le **passività** si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in **proporzione del loro rispettivo valore**.

In assenza della suddetta ripartizione, si applica la disposizione del **comma 1, dello stesso articolo 23, D.P.R. 131/1986** (che tassa con **l'aliquota più elevata**, salvo le ipotesi in cui per i singoli beni o diritti siano stati pattuiti corrispettivi distinti).

Si supera, così, la **vecchia formulazione del comma 4, dell'articolo 23, D.P.R. 131/1986**, che si limitava a prevedere che nelle **cessioni di aziende o di complessi aziendali** relativi a singoli rami dell'impresa, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, le **passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore**. Ricordiamo che la cessione di azienda o di un singolo ramo di azienda **è operazione fuori dal campo Iva** – non

sono considerate cessioni - **ex** [articolo 2, comma 3, lett.b\), D.P.R. 633/1972](#) e **sconta** l'imposta di registro in misura proporzionale, per il principio di **alternatività** previsto **dall'articolo 40, D.P.R. 131/1986**. Tematica sempre dibattuta, tant'è che la [circolare n. 21/E/2024](#), che ha fornito istruzioni operative agli uffici in materia di **autotutela** tributaria, ritiene che, nell'ambito dell'autotutela obbligatoria, ex [articolo 10-quater, L. 212/2000](#), introdotto dal D.Lgs. 219/2023, fra le ipotesi di **errore sull'individuazione del tributo** vi rientrino – ferma l'illegittimità dell'atto di imposizione - i casi di **erronea applicazione di un'imposta** in luogo di un'altra, come, ad esempio, la **non corretta applicazione dei principi di alternatività IVA-imposta di registro** ovvero di **imposta sulle donazioni** – imposta di registro. L'applicazione separata delle **aliquote relative ai singoli beni trasferiti** è naturalmente sottoposta successivamente a **controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria**, secondo quanto disposto **dall'articolo 51, D.P.R. 131/1986**, che consente di tenere conto anche degli **accertamenti compiuti ai fini di altre imposte** e di **procedere ad accessi, ispezioni e verifiche** secondo le disposizioni relative all'imposta sul valore aggiunto (poteri sicuramente più penetrati rispetto agli ordinari, ricomprendendovi pure il ricorso alle **indagini finanziarie** – [circolare n.6/E/2007](#) -). In particolare, l'ultimo capoverso del comma 1, dell'[articolo 51, D.P.R. 131/1986](#), così recita: l'ufficio controlla anche la congruità della ripartizione del corrispettivo di cui all'[articolo 23, comma 4, D.P.R. 131/1986](#).

E ai sensi **dell'articolo 51, comma 4, D.P.R. 131/1986**, per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari, si intende per valore quello venale in comune commercio. *“Per gli atti che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse, si intende **per valore quello venale** complessivo dei beni che compongono l'azienda, compreso l'avviamento ed esclusi i beni indicati nell'articolo 7 della parte prima della tariffa e nell'articolo 11-bis della tabella, al netto delle passività inerenti all'azienda risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa a norma del [codice civile](#), tranne quelle che l'alienante si sia espressamente impegnato a estinguere e quelle relative ai beni di cui al citato articolo 7 della parte prima della tariffa e articolo 11-bis della tabella”.*

Per quanto riguarda i controlli relativi ai valori dichiarati, evidenziamo che la [circolare n. 16/E/2016](#), con riferimento agli atti aventi ad **oggetto immobili**, segnala l'opportunità per i responsabili delle Direzioni provinciali di coinvolgere gli Uffici Provinciali-Territorio (oggi incardinati nell'ambito delle DP delle Entrate) nella delicata fase degli atti da sottoporre a controllo, *“ mediante la costituzione di appositi gruppi di lavoro, che facilitino lo scambio di informazioni e permettano la condivisione delle conoscenze e delle esperienze”*, fermo restando che per gli immobili **“le quotazioni OMI** - pur costituendo un punto di riferimento importante perché derivanti da puntuali analisi del mercato immobiliare - rappresentano solo il dato iniziale ai fini dell'individuazione del valore venale in comune commercio, per cui dovranno essere necessariamente integrate anche dagli ulteriori elementi in possesso dell'ufficio o acquisiti tramite l'attività istruttoria”.