STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

LA SOTTILE LINEA TRA CESSIONE DI BENI E CESSIONE D'AZIENDA

Pubblicato il19 Luglio 2024 di Sabatino Pizzano

Nel complesso panorama fiscale italiano, la distinzione tra cessione di singoli beni e cessione d'azienda riveste un'importanza cruciale, soprattutto in relazione al trattamento IVA. Un recente chiarimento dell'Agenzia delle Entrate, contenuto nella Risposta all'interpello n. 149 dell'11 luglio 2024, ha gettato nuova luce su questa tematica, evidenziando come il timing dell'acquisizione degli asset materiali possa influenzare in modo determinante la qualificazione dell'operazione.

Questo articolo si propone di analizzare in dettaglio le implicazioni di tale interpretazione, offrendo una guida pratica sia per i professionisti del settore che per i non addetti ai lavori.

Il caso esaminato

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata su un caso particolare che ha sollevato interrogativi sulla natura di una cessione di asset aziendali. La vicenda riguarda una società che intendeva cedere ad un'altra impresa un insieme di beni, comprendenti:

- Diritti di proprietà intellettuale sul "Prodotto della business line"
- Asset relativi alla produzione, inclusa l'attrezzatura industriale
- Magazzini di prodotti, componenti, semilavorati e materie prime
- Lista dei fornitori

La peculiarità del caso risiedeva nel fatto che, mentre i beni immateriali erano già di proprietà della società cedente, quelli materiali sarebbero stati acquistati da una consociata estera immediatamente prima della cessione complessiva. Questa tempistica ha sollevato dubbi sulla possibilità di considerare l'operazione come una vera e propria cessione d'azienda.

La nozione di azienda

Per comprendere appieno la questione, è fondamentale partire dalla definizione di azienda fornita dall'articolo 2555 del Codice Civile, che la descrive come "*il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa*". Questa definizione, apparentemente semplice, nasconde in realtà una complessità notevole.

L'Agenzia delle Entrate, in linea con la giurisprudenza consolidata, interpreta questo concetto in senso ampio. Non si tratta solo di un insieme di beni materiali, ma di un'entità che comprende anche elementi immateriali e rapporti giuridico-economici. L'aspetto cruciale è che questo insieme deve essere organizzato in modo tale da consentire lo svolgimento di un'attività imprenditoriale.

La Corte di Cassazione, con la sentenza delle Sezioni Unite n. 5087 del 5 marzo 2014, ha ulteriormente chiarito che l'organizzazione di tale complesso è la sua connotazione essenziale. Non è necessaria la cessione di tutti gli elementi che normalmente costituiscono l'azienda, ma è richiesto che nel complesso di quelli ceduti permanga un residuo di organizzazione che ne dimostri l'attitudine all'esercizio dell'impresa.

Il vincolo funzionale

Un aspetto fondamentale emerso dall'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate è il concetto di "vincolo funzionale" tra gli asset. Non è sufficiente che i beni siano semplicemente accorpati; devono essere interconnessi in modo tale da formare un'unità produttiva autonoma.

Nel caso esaminato, l'Agenzia ha rilevato l'assenza di questo vincolo funzionale. Gli asset immateriali e quelli materiali, acquisiti separatamente e in tempi diversi, non mostravano quel grado di interconnessione necessario per configurare un'azienda.

L'Agenzia ha sottolineato come sia difficile concepire che degli asset che in precedenza non necessitavano di un collegamento funzionale, se non in misura limitata, possano diventare improvvisamente interconnessi al punto da configurare un'azienda, solo in virtù di un acquisto e una pressoché contestuale cessione.

La tempistica delle acquisizioni

Un elemento innovativo emerso dalla recente interpretazione dell'Agenzia delle Entrate riguarda la tempistica delle acquisizioni degli asset. Nel caso analizzato, l'acquisto degli asset materiali immediatamente prima della cessione complessiva ha giocato un ruolo decisivo nella qualificazione dell'operazione.

L'Agenzia ha osservato che la cessione sembrava più un'occasione per realizzare, attraverso un'unica operazione, la vendita di singoli asset materiali e immateriali, piuttosto che la cessione di un'azienda organicamente strutturata. Questo aspetto temporale è diventato quindi un elemento chiave nella valutazione della natura dell'operazione.

Le implicazioni fiscali: IVA e imposta di registro

La distinzione tra cessione di singoli beni e cessione d'azienda non è un mero esercizio teorico, ma ha importanti risvolti pratici, soprattutto in ambito fiscale. La cessione d'azienda è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, mentre la cessione di singoli beni vi è soggetta.Nel caso analizzato, l'Agenzia delle Entrate ha concluso che l'operazione non poteva essere qualificata come cessione d'azienda. Di conseguenza:

- La transazione è stata assoggettata a IVA
- L'imposta di registro è stata applicata in misura fissa, ai sensi dell'art. 40 del D.P.R. n. 131/1986 e dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, allegata allo stesso Decreto

Questa decisione comporta una serie di adempimenti e costi aggiuntivi per le parti coinvolte, in particolare per l'acquirente che si trova a dover versare l'IVA sull'intero valore della cessione.

Casi particolari: il settore farmaceutico e cosmetico

L'Agenzia delle Entrate ha fatto riferimento a precedenti interpretazioni riguardanti i settori farmaceutico e cosmetico, evidenziati nelle Risposte ad interpello n. 546/2020 e n. 151/2022. In questi ambiti, gli asset immateriali (come brevetti e marchi) possono avere un peso talmente rilevante da configurare, anche con pochi elementi materiali, un'azienda a tutti gli effetti.

In questi settori, l'Agenzia ha riconosciuto l'esistenza di un significativo vincolo funzionale tra gli asset immateriali, tale da configurare un'azienda anche in presenza di elementi materiali minimi. In questi casi, l'attività di mera produzione passa in secondo piano, potendo essere assicurata dall'acquirente anche attraverso l'outsourcing.

Tuttavia, l'Agenzia ha sottolineato che queste circostanze non erano ravvisabili nel caso in esame, dove gli intangibles non inibivano la produzione del bene, che era comunque assicurata in autonomia dalla consociata non residente.

Conclusioni

Il caso esaminato mette in luce la complessità delle operazioni di cessione aziendale e l'importanza di una corretta pianificazione fiscale. La tempistica e le modalità di acquisizione degli asset possono fare la differenza tra un'operazione soggetta a IVA e una esclusa dal suo campo di applicazione.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA