

Nella cessione d'azienda Registro in base agli asset

Imposte indirette

Pluralità di aliquote
La ripartizione in categorie
va indicata nel contratto

Applicazione di un criterio
proporzionale
per distribuire le passività

Angelo Busani

La tassazione dei contratti di cessione di azienda o di ramo d'azienda con l'applicazione di una pluralità di aliquote, a seconda della natura degli asset che compongono il compendio aziendale ceduto, è un'altra rilevante materia di cui si occupa la circolare 2/E/2025 emanata a commento della legge di riforma dell'imposta di registro (si veda «Il Sole 24 Ore» di sabato 15 marzo), recata dal Dlg 139/2024 ed entrata in vigore il 1° gennaio scorso.

Sul punto della cessione di azienda, la riforma (articolo 2, comma 1, lettera i) ha infatti riformulato l'articolo 23, comma 4, Tur (il testo unico dell'imposta di registro, recato dal Dpr 131/1986) prevedendo che:

❶ 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'imputazio-

ne a tali beni di una quota parte del corrispettivo;

❷ la ripartizione in categorie (a seconda dell'aliquota applicabile a ciascuna di esse) degli asset che compongono l'azienda oggetto di cessione deve essere indicata nel contesto del contratto di cessione o nei suoi allegati;

❸ in mancanza di tale ripartizione, il complessivo valore dell'azienda ceduta viene sottoposto a imposta di registro con l'aliquota più elevata tra quelle applicabili agli asset di cui il compendio ceduto si compone;

❹ in particolare, per i crediti aziendali si applica, sulla quota parte di corrispettivo a essi imputata, l'aliquota prevista per le cessioni di crediti;

❺ ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, le passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore.

In effetti, non si tratta di una vera e propria novità, quanto, piuttosto,

della legificazione di un principio (quello della ventilazione del corrispettivo della cessione tra i vari cespiti dei quali l'azienda si compone, compreso l'avviamento) che già nella prassi professionale era praticato quasi senza scossoni. Invero, nella legge di registro già vige un principio in base al quale, se un contratto ha per oggetto la cessione di beni soggetti ad aliquote diverse (si pensi alla vendita di un appartamento arredato), a ciascuna tipologia di beni, se autonomamente valutata, si applica l'aliquota sua propria.

Tuttavia, l'atteggiamento degli uffici non era univoco, specialmente con riguardo ai crediti maturati dall'imprenditore cedente e, con il contratto di cessione d'azienda, "girati" al soggetto cessionario per la loro riscossione. Se, anteriormente al 1° gennaio 2025, già molti uffici erano concordi sull'applicazione dell'aliquota dello 0,5% (e cioè quella che la legge di riforma indica espressamente come applicabile a questa fattispecie), in alcuni casi vi era la pretesa di tassare questa voce dell'attivo aziendale con l'aliquota del tre per cento.

Quanto alla spalmatura delle passività, si deve seguire un criterio rigorosamente proporzionale, a nulla rilevando l'eventuale specifico "collegamento" delle passività con i singoli elementi dell'attivo aziendale (e, quindi, ad esempio, non rileva che un debito contratto per l'acquisto di un immobile aziendale sia garantito da una ipoteca iscritta su detto immobile, il quale faccia parte del compendio aziendale trasferito).

IL PRINCIPIO

La diversificazione

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