

Giurisprudenza

La donazione della persona fisica alla srl genera sopravvenienza attiva

15 Dicembre 2021

Tutti i proventi riguardanti l'impresa devono, in mancanza di diverse specifiche disposizioni fiscali, transitare per il conto economico e concorrere alla determinazione del reddito secondo le regole ordinarie



Il trasferimento a titolo gratuito di un ramo d'azienda da una persona fisica a una società commerciale non costituisce per il beneficiario un'operazione neutrale perché genera una sopravvenienza attiva ai sensi dell'articolo 88, comma 3 del Tuir. È irrilevante, pertanto, che la figlia del cedente sia anche socia della srl perché la disciplina sul passaggio generazionale riguarda solo il trasferimento a una persona

fisica.

Lo ha affermato la Cassazione con l'ordinanza 33789 del 12 novembre 2021, che ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

La vicenda processuale

L'Agenzia delle entrate aveva contestato alla srl che i proventi conseguiti a titolo di liberalità costituissero sopravvenienze attive e aveva accertato a suo carico un maggior reddito imponibile. Impugnato l'avviso di accertamento, la contribuente eccepiva che l'operazione ricadeva nell'ambito di applicazione dell'articolo 58 del Tuir, che prevedeva un regime di neutralità fiscale, dal momento che la figlia del donante era socia al 50% della società donataria.

La Ctp respingeva l'impugnazione, ma la Ctr ha ribaltato la decisione stabilendo che la questione sottoposta alla sua attenzione riguardava un passaggio generazionale di azienda da padre a figlia,

anche se la donazione era avvenuta da una persona fisica a una srl di cui era socia la figlia del donante, e che la disposizione di cui all'articolo 58 del Tuir, diversamente da quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate, non operava solo in caso di donazione fra persone fisiche.

Sul punto si ricorda che secondo la predetta norma *"Il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa..."*

La controversia è così giunta in Cassazione dove l'Agenzia delle entrate ha sostenuto che la *ratio* dell'articolo 58 è quella di favorire il passaggio generazionale dall'imprenditore individuale a soggetti terzi che siano persone fisiche; nel caso in cui il donatario non sia una persona fisica, invece, si applica la regola ordinaria, in base alla quale la donazione di azienda costituisce una liberalità che determina in capo al donante l'emersione di una plusvalenza e in capo al donatario una sopravvenienza attiva ai sensi dell'articolo 88, comma 3, lettera b), del Tuir, posto che tutti i proventi afferenti all'impresa devono, in mancanza di specifiche diverse disposizioni fiscali per il reddito d'impresa, transitare per il conto economico e concorrere alla determinazione del reddito secondo le regole ordinarie.

La pronuncia della Cassazione.

La Corte suprema, nell'accogliere la domanda dell'amministrazione finanziaria, ha ricordato che, in linea generale, il trasferimento a titolo gratuito di un'azienda, compiuto da un soggetto imprenditore a una persona fisica, costituisce una modalità di trasferimento neutrale in termini di imposizione diretta.

Il regime fiscale di neutralità previsto dalla norma opera solo con riferimento al passaggio da disponente a beneficiario, nel senso che il trasferimento di per sé non comporta l'emersione e la tassazione delle plusvalenze latenti in capo al dante causa imprenditore, ma ciò non si risolve in una esenzione da imposta, ma solo in un rinvio dell'imposizione.

In altri termini, ha spiegato la Cassazione, attraverso la disposizione dell'articolo 58, comma 1, del Tuir, l'imprenditore donante evita la tassazione delle plusvalenze, ma il donatario riceve l'azienda non ai "valori correnti", bensì ai "valori storici". Ne consegue che in caso di successiva vendita dell'azienda o di parte di essa posta in essere dall'imprenditore donatario, proprio per la continuità del valore fiscale del complesso aziendale, vengono assoggettate a tassazione le plusvalenze latenti che non sono state tassate in occasione del precedente passaggio gratuito dell'azienda.

A diversa conclusione deve, invece, pervenirsi quando il donatario sia un imprenditore o una società commerciale, considerato che, in base alle regole del reddito d'impresa, le liberalità ricevute nell'esercizio dell'impresa costituiscono sopravvenienze attive.

Pertanto, ha concluso la Cassazione, il ricorso deve essere accolto in esecuzione del principio di

diritto secondo cui *“in tema di determinazione del reddito d’impresa, il trasferimento a titolo gratuito di una azienda da un imprenditore individuale in favore di una società commerciale non costituisce per il soggetto beneficiario operazione neutrale, ma genera sopravvenienza attiva ai sensi dell’art. 88, comma 3, del d.P.R. n. 917 del 1986, costituendo liberalità ricevuta nell’esercizio dell’impresa”*.

Ulteriori osservazioni

L’articolo 58, comma 1, del Tuir dispone che il trasferimento di azienda per causa di morte (successione) o per atto gratuito (donazione) è un’operazione fiscalmente neutra ai fini dell’Irpef, a prescindere dal fatto che sia o meno proseguita l’attività d’impresa.

Difatti, l’operazione non costituisce realizzo di plusvalenza alcuna; l’azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa.

In altri termini, il trasferimento per causa di morte o per atto gratuito è fiscalmente neutrale purché l’azienda assuma i medesimi valori riconosciuti in capo al dante causa (*de cuius* o donante).

Sul piano soggettivo, la disposizione riguarda il trasferimento a titolo di successione o donazione effettuati dall’imprenditore individuale. In particolare, si intende favorire il passaggio generazionale da parte dell’imprenditore individuale a soggetti terzi persone fisiche, a prescindere dal grado di parentela o dal rapporto di coniugio, che intercorre con il beneficiario del trasferimento della ditta o del ramo di azienda.

Sul punto, la risoluzione n. 341/E/2007 ribadisce che la plusvalenza, in caso di donazione d’azienda, resta allo stato “latente” e concorrerà alla formazione del reddito del donatario all’atto della cessione dell’azienda o dei singoli beni che la compongono.

di

Francesco Brandi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/donazione-della-persona-fisica-alla-srl-genera-sopravvenienza>