

Normativa e prassi

## Acquisizione di un ramo d'azienda, “fondo rischi” fiscalmente rilevante

26 Maggio 2022

I fondi iscritti in bilancio per effetto dell'operazione, relativi a costi di fine attività, bonifiche ambientali, bonus di fine gestione, rischi per contenziosi legali, sono sopravvenienze attive



In un'operazione di acquisto di ramo d'azienda, gli utilizzi dei fondi per rischi e oneri non subiscono variazioni fiscali in aumento o in diminuzione ai fini Ires e Irap a prescindere dal metodo di contabilizzazione utilizzato (diretto/indiretto), i rilasci costituiscono sopravvenienze attive imponibili ai fini delle due imposte. È uno dei chiarimenti contenuti nella **risposta n. 305** dell'Agenzia delle entrate del 26 maggio 2022.

L'istante, una società che commercia prodotti petroliferi al dettaglio e all'ingrosso, ha acquisito un ramo d'azienda. Tra gli elementi passivi trasferiti con l'operazione in capo all'istante figurano in bilancio i “fondi per rischi e oneri”.

In sintesi, si tratta di fondi che riguardano la stima dei costi ritenuti probabili da sostenere al termine dell'attività, la stima degli oneri delle bonifiche ambientali, il *bonus* di fine gestione, i contratti onerosi che si prevede di sottoscrivere, i rischi per contenziosi legali e per quelli in tema di diritto del lavoro.

L'istante ritiene che tali fondi rappresentino fiscalità riconosciute. In definitiva, a parere dell'istante, i fondi per rischi e oneri presenti nel ramo d'azienda, iscritti in contabilità a seguito dell'acquisizione dello stesso rappresentano pertanto fiscalità riconosciute, cioè fondi “dedotti”.

L'Agenzia ricorda che, dal punto di vista fiscale, la cessione di un'azienda o, come nel caso in esame, di un ramo, rappresenta per il cedente un atto di realizzo dei beni ceduti e per l'acquirente rappresenta il diritto a iscrivere l'azienda acquisita al prezzo pagato, allocandolo fra gli asset (attivi e passivi) trasferiti e/o acquisiti ricompresi nell'azienda medesima. Tale principio, rilevante anche per gli IAS *adopter* (articolo 4, comma 3, del Dm n. 48/2009) prescinde dalla condotta del cedente (che provvederà a determinare l'eventuale plus/minusvalenza fiscale da cessione secondo le regole a lui applicabili).

Sotto il profilo fiscale, quindi, non sussiste alcuna forma di subentro o di successione da parte dell'acquirente nei valori e nelle posizioni fiscali del cedente, data la natura realizzativa dell'operazione.

Ciò comporta che con l'acquisto dell'azienda, il soggetto acquirente potrà iscrivere, se sussistono i presupposti e nel rispetto delle regole contabili, i fondi in esame con piena rilevanza fiscale.

L'Agenzia quindi conferma, in linea con la soluzione prospettata dall'istante, il trattamento fiscale ordinariamente applicabile agli utilizzi/rilasci riferibili a fondi considerati "dedotti".

Riguardo al secondo quesito, invece, non concorda con la tesi dell'istante, secondo il quale gli utilizzi/rilasci devono essere imputati alla parte di fondo cui si riferisce e, in assenza del collegamento tra utilizzi e accantonamenti, deve essere adottato un criterio in proporzione alla quota parte dedotta/tassata del fondo in base alla composizione dello stesso.

Tale quesito era stato formulato in quanto la società istante aveva dichiarato di aver alimentato i fondi in esame tramite accantonamenti fiscalmente ripresi in aumento e che, per tale iniziativa, si era determinata una stratificazione di detti fondi che risultavano in parte dedotti (con riferimento alla quota acquisita per effetto dell'acquisto del ramo d'azienda) e in parte tassati (con riferimento agli accantonamenti effettuati successivamente all'acquisto del ramo d'azienda).

L'Agenzia invece ritiene che gli utilizzi vadano imputati prioritariamente ai fondi riconosciuti fiscalmente (fondi dedotti). Questo principio è contenuto fra l'altro nella risoluzione n. 184/2007 che ha evidenziato la necessità di far concorrere sistematicamente alla formazione del reddito il fondo, considerato dedotto, fino al suo esaurimento.

di

**r.fo.**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/acquisizione-ramo-dazienda-fondo-rischi-fiscalmente-rilevante>