

Risposta n. 478

OGGETTO: Articolo 1, comma 64, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (regime forfetario). Plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

SEMPRONIO nel marzo del 2019 ha ceduto l'attività di ..., che esercitava dal ..., a un valore complessivo di Euro ..., compreso avviamento, chiudendo contestualmente la partita IVA.

L'istante al 31 dicembre 2018 ha conseguito un volume d'affari pari a Euro ... e, pertanto, con riferimento al periodo d'imposta 2019, ritiene di possedere i requisiti per applicare il c.d. regime forfetario previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Viene, inoltre, riferito che, trattandosi di un'attività stagionale, dal 1° gennaio 2019 al marzo 2019 non è stata effettuata alcuna operazione attiva, di conseguenza non è stato posto in essere alcun "comportamento concludente".

Con la documentazione integrativa acquisita, l'istante ha precisato che la cessione di azienda è avvenuta per un totale di ... euro di cui ... attribuiti al valore dell'avviamento. In tale sede viene, altresì, precisato che tra il cedente e l'acquirente

non intercorre alcun rapporto di parentela, di affinità, economico o commerciale.

Ciò premesso, il contribuente chiede chiarimenti in merito all'applicabilità al caso di specie del regime di non imponibilità della plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda, quale conseguenza dell'applicazione, a partire dal 1° gennaio 2019, del regime forfetario.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il contribuente ritiene di essere in possesso dei requisiti per l'adozione del regime forfetario per il periodo d'imposta 2019 e di non incorrere in alcuna delle cause ostative previste dall'articolo 1, comma 57, della legge n. 190 del 2014.

A tal riguardo, è richiamata la circolare n. 10/E del 4 aprile 2016 secondo la quale le minusvalenze e le plusvalenze realizzate effettuate in corso di regime forfetario non hanno alcun rilievo fiscale, anche se riferite a beni acquistati negli anni che hanno preceduto l'adozione del regime.

Di conseguenza, comprendendo nelle plusvalenze anche quelle derivanti da cessione d'azienda, l'istante ritiene che la plusvalenza realizzata nel 2019 non debba essere assoggettata a tassazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario previsti dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190, nonché delle ulteriori cause ostative ivi previste.

Sempre in via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla quantificazione della plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda, comprensiva del valore dell'avviamento.

Ciò premesso, si rammenta che il regime forfetario rappresenta il regime naturale

delle persone fisiche che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale, purché siano in possesso dei requisiti stabiliti dal comma 54 e non incorrano in una delle cause ostative previste dal successivo comma 57 della legge n. 190 del 2014 come modificato dall'articolo 1, comma 9, della legge n. 145 del 2018 e dall'articolo 1-bis, comma 3, del decreto-legge n. 135 del 2018.

Tale regime è da ritenersi speciale rispetto al regime ordinario di imposizione dei redditi d'impresa disciplinato dal TUIR di cui al d.P.R. n. 917 del 1986.

Il paragrafo 4.3.1 della circolare n. 10/E del 4 aprile 2016 ha precisato che il comma 64 non contiene alcun riferimento al trattamento fiscale da riservare alle plusvalenze e alle minusvalenze, la cui imponibilità era, invece, espressamente prevista dall'articolo 1, comma 104, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, che regolamentava il precedente regime dedicato ai contribuenti di minori dimensioni.

Pertanto, - prosegue la predetta circolare - *"la mutata lettera della norma, in un'ottica di maggiore semplificazione, consente di ritenere che le plusvalenze e le minusvalenze realizzate effettuate in corso di regime non abbiano alcun rilievo fiscale, anche se riferite a beni acquistati negli anni che hanno preceduto l'adozione del regime forfetario"*.

A sostegno di tale interpretazione, la circolare rileva, peraltro, come la disciplina dettata dal comma 72 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, relativamente ai criteri di determinazione delle plusvalenze/minusvalenze realizzate dopo l'uscita dal regime, costituisca una conferma *"implicita della volontà del legislatore di non attribuire rilievo alcuno alle plusvalenze/minusvalenze realizzate nel corso del regime forfetario per effetto dell'alienazione dei beni strumentali"*.

I predetti chiarimenti di prassi fanno esclusivo riferimento ai beni e poggiano sui seguenti presupposti:

- in caso di applicazione del regime dei minimi (di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007), era ammessa la deducibilità dei costi di acquisto degli specifici beni relativi all'impresa, con il criterio di cassa;

conseguentemente, l'articolo 4, comma 1, lettera *b*), del D.M. 2 gennaio 2008, attuativo del citato comma 104 della predetta legge prevedeva il concorso alla formazione del reddito imponibile delle eventuali plusvalenze che dovevano assumersi pari al corrispettivo pattuito, in ossequio sempre al principio di cassa (per i beni acquistati anteriormente all'ingresso nel regime dei minimi, il comma 2 del citato articolo 4 prevedeva particolari modalità di determinazione delle plusvalenze o minusvalenze);

· in caso di applicazione del regime forfetario (di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014), invece, i costi dell'attività d'impresa, ivi compresi quelli relativi agli specifici beni relativi all'impresa, sono deducibili forfetariamente; conseguentemente, il legislatore non ha disciplinato la fase di realizzo di tali beni e, come chiarito con la circolare n. 10/E del 2016, in caso di cessione dei beni le eventuali plusvalenze non hanno rilevanza fiscale.

Nel caso in esame, l'istante ha dichiarato che conseguirà dalla cessione dell'azienda ... euro di corrispettivo, di cui ... euro imputabile ad avviamento.

Con riferimento al corrispettivo imputabile all'avviamento, non si è in presenza di un plusvalore relativo a un bene relativo all'impresa il cui costo non è stato oggetto di deduzione ai fini fiscali, ma di un valore rappresentativo della capacità reddituale prospettica, in quanto tale riconducibile nell'ambito dei ricavi di cui al comma 64 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 e per il quale, comunque, il contribuente può operare come segue:

1) assoggettarlo a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera *g*), del TUIR, sussistendone i presupposti;

2) farlo concorrere alla determinazione dell'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti nel periodo imposta 2019, cui applicare, ai sensi del comma 64 dell'articolo 1 della citata legge n. 190 del 2014, il coefficiente di redditività per determinare il reddito imponibile (fermo restando il rispetto degli ulteriori requisiti per l'applicazione del regime forfetario di cui alla legge n. 190 del 2014).

Si evidenzia, infine, che per le ragioni sopra esposte alla determinazione del valore da assoggettare a imposizione non concorreranno gli eventuali plusvalori e minusvalori riguardanti gli specifici beni relativi all'impresa.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)