

Tributario

CESSIONE D'AZIENDA

L'iscrizione dell'avviamento rende deducibile la rendita vitalizia

giovedì 16 luglio 2020

di Corrado Leda Rita Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 14572 del 2020 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione conferma che il corrispettivo della cessione di una azienda, concordato costituendo a favore del cedente una rendita vitalizia, non costituisce per il cessionario un costo deducibile ex art. 109 Tuir.

[Cassazione civile, Sez. trib., ordinanza 9 luglio 2020, n. 14572](#)

Orientamenti giurisprudenziali

Conformi Cass. sez. trib., 22 dicembre 2014, n. 27179, in CED

Cass., Rv. 634212; Cass. sez. trib., 11 maggio 2007, n. 10801, ibidem, Rv. 597744

Cass. sez. trib., 8 marzo 2013, n. 5886, ibidem, Rv. 625586

Cass. sez. trib., 11 maggio 2018, n. 11434, ibidem, Rv. 648071

Cass. sez. trib., 1 agosto 2019 (ord.), n. 20746, ibidem, Rv. 655039

Cass. sez. trib., 28 giugno 2018 (ord.), n. 17181, in CED Cass., Rv. 649369

Difformi Non si rinvencono precedenti

L'Amministrazione finanziaria ridetermina il reddito d'impresa dichiarato dal titolare di una farmacia per il periodo d'imposta 1999, disconoscendo la deducibilità di alcuni

costi: in particolare vengono recuperati a tassazione gli importi corrisposti dal contribuente alla propria madre a titolo di rendita vitalizia, costituita quale corrispettivo per la cessione della farmacia.

In sede contenziosa, la Commissione Tributaria Regionale, riformando la pronuncia di prime cure, ritiene fondata la rettifica.

Nell'ordinanza n. 14572 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione rigetta il ricorso del contribuente.

La Suprema Corte esamina la questione se il corrispettivo della cessione di una farmacia, concordato costituendo a favore del cedente una rendita vitalizia, costituisca un costo deducibile dai ricavi dell'azienda.

La soluzione esegetica viene elaborata scomponendo la disamina relativa al cedente rispetto quella concernente al cessionario.

In relazione al regime fiscale a carico del cedente, il Collegio ricorda che, ai sensi dell'art. 1872, comma 1, c.c., "la rendita vitalizia può essere costituita a titolo oneroso, mediante alienazione di un bene mobile o immobile o mediante cessione di capitale" e ricomprende la cessione di azienda nel novero delle alienazioni patrimoniali.

Secondo la Suprema Corte, "in capo al cedente può dunque configurarsi una plusvalenza tassabile che, pur con elementi di aleatorietà, presenta purtuttavia un valore economico accertabile in base a calcoli attuariali riconosciuti anche in ambito fiscale".

La Sezione Tributaria esclude inoltre la sussistenza di profili critici del trattamento impositivo del contratto di cessione d'azienda con costituzione di rendita vitalizia, anche in riferimento al divieto di doppia imposizione.

In particolare viene escluso il rischio di doppia imposizione sulla plusvalenza e sulla rendita percepita annualmente: infatti la tassazione grava sul medesimo reddito "solo nel momento della concreta liquidazione della seconda imposta e solo nel caso in cui l'Amministrazione ritenga di avere diritto a ricevere il doppio pagamento". Una conferma ulteriore discende dal rilievo che la disciplina applicabile *ratione temporis* alla fattispecie *sub iudice* prevede la tassazione delle rendite al 60%.

Viene richiamato il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo cui è configurabile una plusvalenza tassabile anche nel caso di cessione a titolo oneroso di azienda (nella specie, una farmacia) a fronte della costituzione di una rendita vitalizia, né, in senso contrario, può essere addotto il rischio di una doppia imposizione, poiché la rendita vitalizia è assimilabile, ai fini fiscali, al reddito da lavoro dipendente e l'art. 48 bis, lett. c), l. 27 luglio 1967, n. 685, vigente *ratione temporis*, nel sottoporre a tassazione la quota di rendita individua forfettariamente nel 60% la componente reddituale della stessa, sicché il capitale tassato al momento del trasferimento è escluso dall'imposta (Cass., sez. trib., 22 dicembre 2014, n. 27179, in CED Cass., Rv. 634212; cfr. anche Cass., sez. trib., 11 maggio 2007, n. 10801, *ibidem*, Rv. 597744; Cass., sez. trib., 8 marzo 2013, n. 5886, *ibidem*, Rv. 625586; Cass., sez. trib., 11 maggio 2018, n. 11434, *ibidem*, Rv. 648071; Cass., sez. trib., 1° agosto 2019 (ord.), n. 20746, *ibidem*, Rv. 655039).

In relazione al regime fiscale a carico del cessionario, il Giudice di legittimità richiama l'indirizzo secondo cui "l'ammontare della rendita vitalizia assunto [...] a corrispettivo (ancorché dilazionato) della cessione stessa, non costituisce, ex art. 109 Tuir, costo di gestione deducibile; trovando esaustiva rilevanza fiscale quale onere non già di esercizio, bensì di acquisizione dell'azienda. Così da rilevare esclusivamente secondo il regime proprio del valore di avviamento (previa sua iscrizione all'attivo di bilancio nei limiti del costo di acquisizione ex art. 2426 c.c., n. 6) e del suo ammortamento (art. 103 Tuir)" (Cass., sez. trib., 28 giugno 2018 (ord.), n. 17181, in CED Cass., Rv. 649369).

Applicando tale principio di diritto alla fattispecie sub iudice, il Collegio esclude la deducibilità degli importi de quibus perché risultano incontestati i seguenti elementi in fatto:

1. l'avviamento non è stato iscritto a bilancio;

2. la rendita vitalizia non è stata costituita tenendo conto del valore del solo avviamento, ma anche di altri beni relativi all'azienda ceduta;

3. non è stato eseguito alcun calcolo attuariale per individuare il valore dell'operazione ai fini dell'ammortamento.

Copyright © - Riproduzione riservata