

FONDI RISCHI E ONERI ISCRITTI IN SEDE DI ACQUISTO DI RAMO DI AZIENDA – TRATTAMENTO FISCALE DEGLI UTILIZZI E DEI RILASCI IN CASO DI COMPOSIZIONE MISTA (FONDI TASSATI E FONDI DEDOTTI)

Risposta Agenzia Entrate a Interpello n. 305/2022

- ✓ La questione posta all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate concerne un'operazione di acquisto di ramo d'azienda per la quale, tra gli elementi del passivo trasferiti in capo alla società istante cessionaria d'azienda, risultavano una serie di fondi per rischi e oneri accantonati nel tempo dalla società cedente a fronte di rischi e oneri futuri incerti sia nell'«an» che nel «quantum» e dunque privi di rilevanza fiscale in quanto alimentati da accantonamenti non dedotti ai fini IRES e IRAP ma che hanno trovato riconoscimento fiscale in capo alla società cedente in sede di trasferimento del ramo d'azienda essendo stati computati nella determinazione del valore fiscalmente riconosciuto di detto ramo.
- ✓ Al contempo, tali fondi per rischi e oneri venivano iscritti nella contabilità e nel bilancio della società cessionaria alla stregua di «fondi dedotti» rappresentando dunque fiscalità riconosciute. Viene inoltre precisato che la società cessionaria aveva proseguito ad alimentare tali fondi riprendendoli fiscalmente a tassazione e con ciò determinandosi una stratificazione di detti fondi, i quali risultavano in parte dedotti (con riferimento alla parte del fondo riveniente dall'acquisto del ramo di azienda) e in parte tassati (con riferimento agli accantonamenti effettuati post acquisto del ramo).
- ✓ L'Agenzia conferma in primo luogo che la cessione a titolo oneroso di un ramo d'azienda determina una «cesura» tra la posizione del dante causa (cedente) e quella dell'avente causa (cessionario), costituendo dal punto di vista fiscale un atto realizzativo dei beni che lo compongono in virtù del quale il cessionario iscrive l'azienda al prezzo di cessione pagato, allocandolo fra gli asset (attivi e passivi) acquisiti, senza che dunque si determini alcuna forma di subentro o di successione del cessionario nei valori e nelle posizioni fiscali del cedente e potendo dunque detto cessionario, al verificarsi dei presupposti e nel rispetto delle regole contabili, iscrivere a titolo originario i fondi in esame con piena rilevanza fiscale.
- ✓ Inoltre l'Agenzia, richiamandosi alla R.M. 184/E del 2007, ribadisce che, ove non sia possibile collegare gli utilizzi/rilasci agli accantonamenti stanziati nel fondo, non può essere adottato un criterio proporzionale in funzione della quota parte dedotta/tassata del fondo (in base alla composizione dello stesso) ma gli utilizzi/rilasci vanno imputati prioritariamente ai fondi riconosciuti fiscalmente (fondi dedotti).

