

RISOLUZIONE N. 129/E

Risoluzione n. 129



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 6 giugno 2003

Oggetto: Istanza di interpello ai sensi dell'art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. Applicazione della norma antielusiva di cui all'art. 4, comma 6, della legge n. 383 del 2001, c.d. agevolazione Tremonti-bis, alla donazione d'azienda.

Con l'istanza d'interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione dell'articolo 4, comma 6, della legge 18 ottobre 2001, n. 383, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Sig....esercita un'impresa individuale ed ha effettuato nel corso del 2002 cospicui investimenti in beni strumentali nuovi, in relazione ai quali ha usufruito dell'agevolazione c.d. Tremonti- bis di cui all'articolo 4 citato.

Il contribuente chiede se la donazione della propria azienda ai figli costituisca motivo di revoca dell'agevolazione ai sensi del comma 6 della norma. Precisa, inoltre, che l'azienda continuerà ad essere utilizzata dai figli donatari per l'esercizio della medesima attività d'impresa.

SOLUZIONE PROPOSTA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la donazione dell'azienda non sia motivo di revoca dell'agevolazione e richiama in proposito la circolare 17 ottobre 2001 n. 90/E nel punto in cui l'Agenzia delle entrate precisa che il trasferimento di un bene operato nel contesto di una cessione o conferimento d'azienda, non contrasta con la *ratio*

della norma antielusiva. Evidenzia inoltre che, per quanto riguarda il calcolo della media degli investimenti realizzati nei precedenti periodi d'imposta, la circolare richiamata non considera l'acquisto d'azienda realizzatosi per successione *mortis causa* come motivo di interruzione della continuità aziendale. A tale acquisto ritiene equiparabile quello per donazione, nel quale ugualmente non si interrompe la continuità aziendale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La scrivente ritiene di poter condividere la soluzione proposta.

Come noto, il comma 6 dell'art. 4 della legge n. 383 del 2001 dispone la revoca dell'agevolazione c.d. *Tremonti-bis* "se l'imprenditore o il lavoratore autonomo cedono a terzi o destinano i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio di impresa o all'attività di lavoro autonomo entro il secondo periodo di imposta successivo all'acquisto, ovvero entro il quinto periodo di imposta successivo nel caso di immobili".

Nella circolare n. 90/E citata e nella circolare n. 4/E del 18 gennaio 2002 l'Agenzia delle entrate ha precisato che la revoca dell'agevolazione non opera in modo automatico in relazione ai trasferimenti di beni agevolati effettuati nell'ambito del conferimento o della cessione d'azienda, compreso il caso della cessione dell'unica azienda da parte dell'imprenditore con contestuale cessazione dell'impresa. Tali fattispecie, infatti, rientrano in un più ampio schema di riorganizzazione aziendale e non contrastano con la *ratio* antielusiva della disposizione, finalizzata ad impedire fenomeni di immissione solo temporanea dei beni nell'impresa al solo fine di fruire dell'agevolazione.

Le considerazioni sopra riportate si rendono applicabili anche nel caso prospettato dall'istante della donazione dell'azienda ai propri familiari. Anche la donazione, infatti, rientra in una logica di riorganizzazione aziendale, e quindi non può comportare automaticamente l'applicazione della norma antielusiva relativa alla revoca dell'agevolazione, ferma restando in ogni caso l'applicazione dell'art. 37-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel caso in cui l'operazione sia effettivamente caratterizzata da profili di elusività.

Nel caso di specie, poi, l'istante afferma che l'azienda donata continuerà in capo ai familiari dell'imprenditore che subentrano nella sua titolarità, per cui i beni agevolati manterranno il loro originario vincolo di funzionalità e destinazione con l'azienda.

Al riguardo si osserva che la donazione, insieme alla successione per causa di morte, comporta anche dal punto di vista fiscale la continuità dell'azienda. Ai sensi dell'articolo 54, comma 5, del TUIR tali fattispecie, nel caso di trasferimento dell'azienda a favore di familiari dell'imprenditore, non costituiscono realizzo di plusvalenze e l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa.

L'art. 16, comma 2, della stessa legge n. 383 del 2001, ha esteso tale previsione anche nel caso di successione per causa di morte o donazione a favore di soggetti non familiari, a condizione che si verifichi la prosecuzione dell'attività di impresa.

In definitiva, nelle ipotesi disciplinate dalle norme appena esaminate – nelle quali rientra anche la fattispecie prospettata dall'istante - la donazione dell'azienda è un atto che comporta la continuità fiscale dell'azienda donata, con la conseguenza che tale principio di continuità vale anche ai fini dell'applicazione dell'agevolazione *Tremonti-bis*.

Di conseguenza, la donazione dell'azienda non comporta automaticamente la revoca dell'agevolazione. La disciplina della revoca, ovviamente, continua ad operare nei confronti dei donatari dell'azienda qualora, successivamente alla donazione, si verifichino i presupposti per la revoca dell'agevolazione previsti dall'art. 4, comma 6, in esame.

Si precisa, infine, - esulando dallo specifico quesito oggetto dell'interpello – che la donazione, al pari della successione, è operazione che non influisce sul calcolo della media degli investimenti, nel senso che il donatario dovrà tenere conto anche degli investimenti realizzati dal donante, né sull'individuazione dei periodi d'imposta su cui calcolare detta media.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.