

PARTECIPAZIONI

Per affrancare l'avviamento basta la nota integrativa

Quando l'acquisizione di quote di controllo non ha altro spazio in bilancio

Giuliano Foglia

In risposta a un'istanza di interpello (non pubblicata), la divisione Contribuenti dell'agenzia delle Entrate ha fornito un importante chiarimento per i soggetti che, sulla base dei vincoli dettati dai principi contabili di riferimento, non possono iscrivere direttamente nello schema di bilancio le informazioni richieste dalla normativa di riferimento, ai fini del cosiddetto "affrancamento derogatorio" dei valori immateriali "acquisiti" a seguito di alcune tipologie di operazioni.

Il testo normativo attualmente vigente (commi 10 e 10-ter dell'articolo 15, Dl 185/2008) prevede la possibilità, per le società che abbiano acquisito partecipazioni di controllo - mediante operazioni fiscalmente neutre o operazioni aventi carattere realizzativo - di ottenere il riconoscimento fiscale della quota parte del maggior valore delle partecipazioni riferibile ad avviamento o altri asset immateriali purché questo valore emerga dal bilancio consolidato.

Sulla base di quanto disposto dall'articolo 2, comma 4, lettera d) del provvedimento attuativo delle Entrate 77035 del 6 giugno 2014, rientrano nell'ambito di applicazione della norma, tra l'altro, anche quei soggetti che, a seguito di una operazione straordinaria o traslativa, abbiano acquisito una partecipazione di controllo congiunto (individuata secondo i criteri stabiliti dai principi contabili nazionali ed internazionali).

Nel caso oggetto dell'istanza sulla quale l'Agenzia si è pronunciata, una società che adottava i principi contabili internazionali (Ias/Ifrs) ha iscritto nel bilancio consolidato, in applicazione di tali principi, la partecipazione di controllo congiunto mediante il

metodo del patrimonio netto. Sulla base di tale metodo, pertanto, il valore dell'avviamento, sebbene risultasse "incluso" nel valore di carico della partecipazione iscritta nello stato patrimoniale, era autonomamente individuato solo nelle note illustrative al bilancio consolidato del gruppo.

In tale contesto, la società ha richiesto conferma circa la possibilità di esercitare l'opzione per l'affrancamento con riferimento al maggior avviamento incluso nel valore di carico della partecipazione acquisita così come emergente ed individuato dalle note illustrative al bilancio consolidato (pur non essendo lo stesso iscritto in una apposita voce del bilancio consolidato di riferimento).

In relazione a tale fattispecie l'Agenzia, aderendo alla tesi interpretativa proposta dalla società istante, ha ritenuto che la nota integrativa rappresenti uno «strumento alternativo idoneo al medesimo scopo», anche tenuto conto che essa forma, per legge, parte costitutiva del bilancio (articolo 2423 del Codice civile e, per quanto riguarda il bilancio consolidato, articolo 9 del Dlgs 127/1991).

In questo senso, l'Agenzia ha chiarito che «laddove corredata dei dati che non hanno potuto trovare diretta ed autonoma collocazione nello stato patrimoniale, la nota integrativa del bilancio relativo all'esercizio (nel corso del quale l'operazione ha avuto efficacia, ndr) e quelle relative agli esercizi successivi assolvono l'onere informativo propedeutico all'accesso al regime dell'affrancamento derogatorio dei valori dell'avviamento e delle altre attività immateriali, di cui all'articolo 2, comma 3, del Provvedimento (n. 77035 del 6 giugno 2014, ndr)».

Il principio fornito dall'amministrazione finanziaria risulta senz'altro apprezzabile in quanto ammette la possibilità dell'affrancamento derogatorio anche per quei soggetti che, pur rientrando nelle fattispecie considerate dalla normativa in questione, in applicazione dei corretti principi contabili di riferimento, non possono iscrivere direttamente nello schema di bilancio consolidato (ma solo in nota integrativa) i valori immateriali "acquisiti", evitando così ogni forma di discriminazione fondata sulle diverse modalità di contabilizzazione adottate.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

