



**Unione Giovani Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Massa Carrara**



# Affitto d'azienda: Differenze inventariali e problematiche fiscali

# Affitto d'azienda

## disposizioni del codice civile



**Art. 2562 C.c.** *«le disposizioni dell'articolo precedente si applicano anche nel caso di affitto dell'azienda»*

**Art. 2561 – Usufrutto dell'azienda** «L'usufruttuario dell'azienda deve esercitarla sotto la ditta che la contraddistingue.

Egli deve gestire l'azienda senza modificarne la destinazione e in modo da conservare l'efficienza dell'organizzazione e degli impianti e le normali dotazioni di scorte.

Se non adempie a tale obbligo o cessa arbitrariamente dalla gestione dell'azienda, si applica l'[articolo 1015](#).

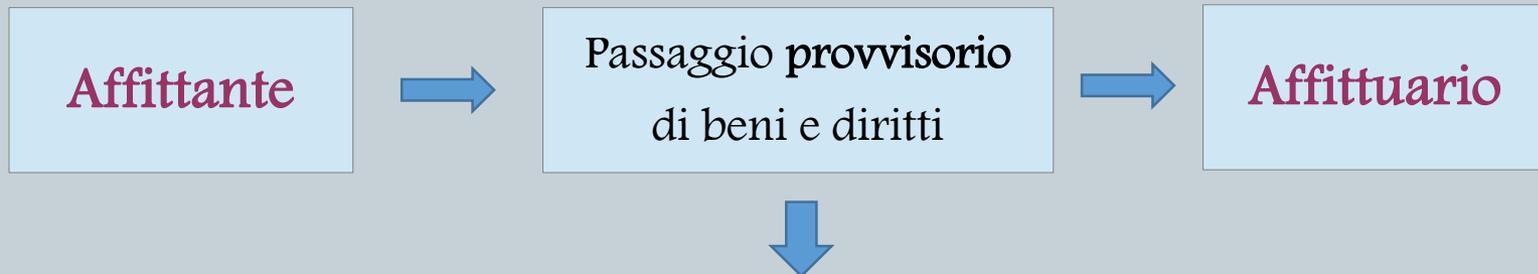
La differenza tra le consistenze di inventario all'inizio e al termine dell'usufrutto è regolata in danaro, sulla base dei valori correnti al termine dell'usufrutto.»

# Affitto d'azienda disposizioni del codice civile



Peculiarità dell'affitto d'azienda

**transitorietà**



Problematiche (gestione del contratto di affitto)

Azienda « il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa» ( art. 2555 Cc)

Insieme dinamico di componenti che subiranno necessariamente dei mutamenti qualitativi e quantitativi

# Differenze inventariali



## Qualitative

### Regime convenzionale

#### **Art. 2561, comma 2, c.c.**

*«(...) in modo da conservare l'efficienza dell'organizzazione e degli impianti (...)»*

## Quantitative

### Regime convenzionale

#### **Art. 2561, comma 4, c.c.**

*«La differenza tra le consistenze di inventario all'inizio e al termine dell'usufrutto è regolata in danaro, sulla base dei valori correnti al termine dell'usufrutto.»*

# Differenze inventariali qualitative



Deterioramento e deperimento dei beni  
per effetto dell'utilizzo da parte dell'affittuario

Affittuario è tenuto ad accantonare delle  
quote di «ammortamento»



**Fondo di ripristino beni ricevuti in affitto**

# Differenze inventariali qualitative



Supera regola secondo cui l'ammortamento di un bene risulta subordinato al verificarsi di due condizioni coesistenti in capo allo stesso soggetto



proprietà del bene



utilizzo diretto del bene

Cass. Civ. sentenza 24 gennaio 2001 n. 997

Cass. Civ. sentenza 15 gennaio 2007 n. 675

# Differenze inventariali qualitative



## Uso improprio del termine «ammortamento»



Quote accantonate dall'affittuario non assolvono alla funzione economica tipica prevista dall'istituto dell'ammortamento (distribuire un costo pluriennale in diversi esercizi nel rispetto del principio di competenza), ma costituiscono degli accantonamenti atti alla creazione di un apposito fondo destinato al ripristino del valore dei beni locati.

**(Circ. Agenzia delle Entrate n. 148 del 26 luglio 2000)**

Quote accantonate dall'affittuario non rappresentano civilisticamente una posta rettificativa del costo del bene in quanto il fondo costituito ha la funzione di reintegrare l'eventuale perdita di valore subita dal cespite e misurare la quota di indennizzo da riconoscere a favore del proprietario.

# Differenze inventariali quantitative



Cessione beni strumentali

Acquisto beni strumentali

Cessione rimanenze

# Differenze inventariali quantitative

## Cessione beni strumentali

**Affittante**

situazione rara, solo in relazione ai beni che se ceduti possono alterare la consistenza dell'azienda



Plusvalenza/minusvalenza

**Affittuario**

in relazione ai beni non essenziali ovvero quando si tratti di una semplice sostituzione per mantenere l'efficienza dell'azienda



Sopravvenienza attiva/passiva

## Differenze inventariali quantitative

# Acquisto beni strumentali



I beni strumentali acquistati dall'affittuario seguono la stessa situazione giuridica esistente sui beni originari ovvero il diritto di proprietà dell'affittante e il potere-dovere gestorio dell'affittuario

### **Cassazione sentenza n. 2574 del 12 ottobre 1973**

*«tutti i beni che vengono immessi nell'azienda entrano a far parte integrante del complesso aziendale: la proprietà delle cose immesse rimane al dominus dell'azienda, dal cui complesso vengono assorbite come parte integrante, mentre l'affittuario ha solo diritto alla differenza in denaro tra la consistenza dell'inventario all'inizio e al termine dell'affitto sulla base dei valori correnti a tale ultima data»*

## Differenze inventariali quantitative Cessione rimanenze



Le rimanenze sono considerate unitariamente al complesso aziendale, non sono infatti trasferite in proprietà all'affittuario.

art. 2561, comma 2, cc «*Egli deve gestire l'azienda (.....) in modo da conservare l'efficienza dell'organizzazione e degli impianti e le normali dotazioni di scorte*».

L'affittuario cede i beni merce e procederà alla regolazione in denaro delle eventuali diminuzioni inventariali.

# Differenze inventariali quantitative

## Cessione rimanenze



### Problematiche

#### ai fini IVA

#### **Amministrazione Finanziaria**

Presunzione di cessione ai fini IVA entro un anno dal trasferimento ai sensi dell'art. 6, comma 1, DPR 633/72

#### **Cassazione sentenza 20443 del 6 ottobre 2011**

Il codice civile non individua una autonoma fattispecie negoziale distinta dal contratto di affitto di azienda (rimanenze sono beni appartenenti al complesso aziendale)

#### a fini contabili

Le merci rilevate nei conti d'ordine

Al momento della vendita si registra un ricavo a cui non è contrapposto il relativo costo.

Rilevazione del costo al momento del trasferimento o al momento del prelievo?

# Differenze inventariali quantitative

## Cessione rimanenze



### Soluzione

preferibile



Vendita  
Contratto estimatorio

non preferibile



Affitto comprensivo  
di magazzino

# Differenze inventariali



## Regime convenzionale

- ❖ Differenze inventariali qualitative e quantitative (conguaglio al termine dell'affitto)
- ❖ Differenze inventariali qualitative (art. 2561 c.2 quote «ammortamento» affittuario)
- ❖ Differenze inventariali quantitative (art. 2561 c.4, acquisti in corso affitto di proprietà dell'affittante)

## Deroghe

- ❖ Differenze inventariali qualitative e quantitative escluse (nessun conguaglio al termine dell'affitto)
- ❖ Differenze inventariali qualitative escluse (quote ammortamento affittante e canone più alto)
- ❖ Differenze inventariali quantitative escluse (acquisti in corso affitto di proprietà dell'affittuario)

# Conguaglio al termine del contratto



**Art 2561 cc** *«la differenza tra le consistenze di inventario all'inizio e al termine dell'usufrutto è regolata in denaro sulla base dei valori correnti al termine dell'usufrutto»*

*È una conseguenza degli accordi tra le parti e si basa su valori economici dell'azienda*

**Cass. Sent. n. 16068 del 15 novembre 2002**

Differenza esistente tra l'entità ed il modo di essere degli elementi che strutturano l'azienda all'inizio e alla fine del contratto, dovendosi tali elementi valutare non solo nel loro aspetto qualitativo, con riguardo cioè alle eventuali perdite o addizioni, ma anche nel loro aspetto quantitativo, con riferimento ai loro miglioramenti e deterioramenti.

## Conguaglio al termine del contratto



Cass. n. 3775 del 20 aprile 1994 → **non** deve essere **valorizzato** l'**avviamento** poiché non rileva tra le consistenze d'inventario e l'eventuale incremento non è suscettibile di indennizzo



possibile diverso accordo tra le parti  
(Es. affitto di azienda con gestione «negativa»)