

## CLAUSOLE CONTRATTUALI

# *Il contratto di affitto e cessione d'azienda*

## *Contabilità e bilancio*

## INDICE

- ***AFFITTO D'AZIENDA***
- ***CESSIONE D'AZIENDA***

## AFFITTO D'AZIENDA

*contratto consensuale, sinallagmatico e ad esecuzione continuata con cui un soggetto (**concedente**) concede a un altro soggetto (**conduttore**) la disponibilità e il godimento di un complesso di beni organizzati per l'esercizio dell'attività produttiva.*

## AFFITTO D'AZIENDA – Canoni d'affitto

### LOCATORE

I canoni percepiti costituiscono componenti positivi di reddito, da rilevare secondo il principio di competenza economica nella voce A.5 del Conto economico (**documento OIC 12**).

### AFFITTUARIO

I canoni corrisposti costituiscono componenti negativi di reddito, da rilevare secondo il principio di competenza economica nella voce B.8 del Conto economico (**documento OIC 12 e C.M. 4.6.98 n. 141**).

## AFFITTO D'AZIENDA – Canoni d'affitto

### LOCATORE

Crediti verso affittuario	a	Canoni attivi affitto d'azienda
---------------------------	---	------------------------------------

### AFFITTUARIO

Canoni passivi affitto d'azienda	a	Debiti verso locatore
-------------------------------------	---	-----------------------

## AFFITTO D'AZIENDA – Beni dell'azienda concessa in affitto

Impostazione tradizionalmente prevalente:

**METODO DELLA PROPRIETÀ** → i beni dell'azienda concessa in affitto:

- rimangono iscritti nel bilancio del locatore;
- NON trovano indicazione nello S.P. dell'affittuario, ma sono soltanto oggetto di informativa in Nota integrativa ex art. 2427 co. 1 n. 9 c.c.

**METODO DELLA DISPONIBILITÀ** → per effetto del principio di prevalenza della sostanza sulla forma, nonché in base alle indicazioni dei documenti OIC 16 e OIC 13 (la rilevazione dei beni in bilancio al trasferimento dei rischi e dei benefici) NON sembra possibile l'iscrizione dei beni dell'azienda concessa in affitto nello S.P. dell'affittuario.

## AFFITTO D'AZIENDA – Ammortamenti beni azienda concessa in affitto

**Disciplina ordinaria ex art. 2561 c.c.** → l'affittuario ha l'onere di conservare l'efficienza dell'azienda e, secondo la dottrina prevalente, il locatore non ha titolo ad imputare le quote di ammortamento dei beni ricompresi nell'azienda concessa in affitto nel proprio bilancio.

Costo del deperimento sull'affittuario → **fondo manutenzione e ripristino dei beni d'azienda condotta in affitto** (documento OIC 31 e OIC 12).

Gli accantonamenti:

- sono commisurati all'entità degli interventi ragionevolmente attendibili e congrui per ripristinare il buono stato d'uso dei beni, all'atto della loro restituzione;
- sono iscritti nella voce B.13 del Conto economico.

## AFFITTO D'AZIENDA – Ammortamenti beni azienda concessa in affitto

Costo del deperimento sull'affittuario → **fondo manutenzione e ripristino dei beni d'azienda condotta in affitto** (documento OIC 31 e OIC 12).

Accantonamento fondo  
manutenzione e  
ripristino dei beni  
d'azienda condotta in  
affitto  
**(B.13 CE)**

a

Fondo manutenzione e  
ripristino dei beni di  
azienda condotta in  
affitto  
**(B.4 SP)**



## AFFITTO D'AZIENDA – Ammortamenti beni azienda concessa in affitto

Laddove, invece, le parti derogano al principio di cui all'art. 2561 c.c., **mantenendo in capo al locatore l'onere di conservare l'efficienza dell'azienda**, l'ammortamento dei beni compresi nell'azienda affittata viene eseguito dal locatore:

Ammortamento  
immobilizzazioni  
materiali  
**(B.10.b CE)**

a

Fondo ammortamento  
immobilizzazioni  
materiali  
**(B.II.1-B.II.4SP)**

## AFFITTO D'AZIENDA – Spese di manutenzione

### LOCATORE

I costi di manutenzione straordinaria sono capitalizzabili nei limiti del valore recuperabile del bene (**documento OIC 16**).

		<hr/>	a	<hr/>		
		DIVERSI		Debiti v/fornitori		
		Spese di manutenzione		(D.7SP)		
		(B.7 CE)				
		IVA a credito				
		<hr/>		<hr/>		
		Immobilizzazioni	a	Incrementi di imm. per		
		materiali		lavori interni (A.4 CE)		
		<hr/>		<hr/>		

## AFFITTO D'AZIENDA – Spese di manutenzione

### LOCATORE

I costi di manutenzione ordinaria sono rilevati a Conto economico nell'esercizio in cui sono sostenuti (**documento OIC 16**).

<i>DIVERSI</i>	a	Debiti v/fornitori
Spese di manutenzione		<b>(D.7SP)</b>
<b>(B.7 CE)</b>		
IVA a credito		

## AFFITTO D'AZIENDA – Spese di manutenzione

### AFFITTUARIO

I costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni compresi nell'azienda affittata sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "**B.I.7 – Altre immobilizzazioni immateriali**", se non possono avere una loro autonoma funzionalità (documento OIC 24).

Le migliorie e le spese incrementative separabili dai beni presi in locazione sono, invece, iscrivibili tra le immobilizzazioni materiali (voci da B.II.1 a B.II.5) (**documento OIC 24**).

I costi di manutenzione ordinaria sono rilevati a Conto economico nell'esercizio in cui sono sostenuti e classificati nella voce "**B.7 - Costi per servizi**" (**documento OIC 12**).

## AFFITTO D'AZIENDA – Spese di manutenzione

### AFFITTUARIO

*DIVERSI*  
Spese di manutenzione  
**(B.7 CE)**  
IVA a credito

a

Debiti v/fornitori  
**(D.7SP)**

Spese incrementative su  
beni di terzi **(B.I.7SP)** o  
Immobilizzazioni  
materiali **(B.II.1 - B.II.5SP)**

a

Incrementi di imm. per  
lavori interni  
**(A.4 CE)**

## AFFITTO D'AZIENDA – Acquisto di beni da parte dell'affittuario

### METODO DELLA PROPRIETÀ

I beni strumentali acquistati dall'affittuario, **che entrano a far parte dell'azienda concessa in affitto:**

- dovrebbero essere rilevati contabilmente dal locatore, con contropartita un debito verso l'affittuario;
- l'affittuario, in contropartita al debito verso il fornitore, rileva un credito verso il locatore.

## AFFITTO D'AZIENDA – Cessione di beni da parte dell'affittuario

### AFFITTUARIO

La cessione dei beni ricompresi nell'azienda affittata determina:

- nell'attivo, un incremento delle disponibilità liquide;
- nel passivo, un debito per la riconsegna del bene al locatore al termine del contratto.

In assenza di deroga all'art. 2561 c.c., l'affittuario è tenuto a stornare le quote di accantonamento iscritte a fronte dell'obbligo di conservare.

Le eventuali differenze rispetto ai valori indicati costituiscono sopravvenienze attive/passive.

In caso di deroga contrattuale all'art. 2561 c.c. la scrittura contabile non evidenzia lo storno del fondo per oneri.

## AFFITTO D'AZIENDA – Cessione di beni da parte dell'affittuario

### AFFITTUARIO

In assenza di deroga all'art. 2561 c.c.:

DIVERSI Banca c/c	a	DIVERSI
Fondo manutenzione ripristino dei beni d'azienda condotta in affitto <b>(B.4 SP)</b>		Debiti verso locatore per restituzione  Sopravvenienze attive <b>(A.5 CE)</b>



## AFFITTO D'AZIENDA – Cessione di beni da parte dell'affittuario

### LOCATORE

Qualora l'affittuario informasse il concedente dell'operazione di vendita, il locatore dovrebbe stornare dalla propria contabilità i beni alienati (nonché i relativi fondi ammortamento), iscrivendo in contropartita un credito verso l'affittuario.

## AFFITTO D'AZIENDA – Rimanenze di magazzino

### METODO DELLA PROPRIETA' – METODO 1

**LOCATORE** → rileva contabilmente le scorte appartenenti al complesso aziendale affittato.

**AFFITTUARIO** → rileva, a fronte del consumo delle scorte/prelievo di merci, un accantonamento, alimentando in contropartita un fondo per differenze inventariali.

Acc. differenze inventariali  
(**B.13 CE**)

a

Fondo accantonamento  
per differenze inventariali

## AFFITTO D'AZIENDA – Rimanenze di magazzino

### METODO DELLA PROPRIETA' – METODO 2

**AFFITTUARIO** → rilevazione delle scorte di merci nel bilancio in considerazione della fungibilità delle rimanenze.

	Costi per acquisti ( <b>B.6CE</b> )	a	Debiti verso locatore	
--	--	---	-----------------------	--

**LOCATORE** → al momento della stipula del contratto, storna le rimanenze incluse nell'azienda affittata.

	Crediti verso affittuario	a	Variazione delle rimanenze ( <b>A.2 o B.11CE</b> )	
--	---------------------------	---	---	--

## AFFITTO D'AZIENDA – Trattamento di fine rapporto

**LOCATORE** → trasferisce all'affittuario il TFR ed eventuali altri debiti di lavoro pregressi relativi ai dipendenti che prestano la loro attività nell'ambito dell'azienda affittata.

<i>DIVERSI</i>	a	Debiti verso affittuario
Fondo TFR ( <b>C SP</b> )		
Debiti verso dipendenti ( <b>D.14 SP</b> )		

**AFFITTUARIO** → rileva il TFR ed eventuali altri debiti di lavoro pregressi relativi ai dipendenti trasferiti

Crediti verso locatore	a	<i>DIVERSI</i>
		Fondo TFR ( <b>C SP</b> )
		Debiti verso dipendenti ( <b>D.14 SP</b> )

## AFFITTO D'AZIENDA – Conguaglio finale

Al termine del contratto:

- **AFFITTUARIO** → storna gli elementi patrimoniali attivi e passivi riconducibili all'azienda condotta in affitto;
- **LOCATORE** → rileva i medesimi elementi nel proprio Stato patrimoniale.

Le parti rilevano un debito/credito reciproco, pari al conguaglio in denaro che deve essere corrisposto ex art. 2561 co. 4 c.c.

La differenza tra l'importo del conguaglio e il saldo emergente dalle rettifiche di fine affitto costituisce una sopravvenienza passiva/attiva.

## AFFITTO D'AZIENDA – Conguaglio finale

### AFFITTUARIO

In caso di assenza di deroga contrattuale all'art. 2561c.c. - Ipotesi:

- fondo TFR incrementato;
- merci restituite stesso valore di quelle presenti in magazzino a inizio contratto;
- conguaglio corrisposto dall'affittuario allocatore.

*DIVERSI*

a

Rettifiche di fine affitto

Fondo manutenzione  
ripristino dei beni d'azienda  
condotta in affitto (**B.4 SP**)  
Fondo TFR (**C SP**)

## AFFITTO D'AZIENDA – Conguaglio finale

### AFFITTUARIO

*DIVERSI*

Rettifiche di fine affitto

Sopravvenienze passive

**(B.14 CE)**

a

Debiti verso locatore per  
conguaglio finale

## AFFITTO D'AZIENDA – Conguaglio finale

### LOCATORE

Iscrive nel passivo un fondo di ammortamento "cumulativo" e il maggior debito per TFR maturato durante il periodo di affitto dell'azienda.

Rettifiche di fine affitto

a

*DIVERSI*

Fondo ammortamento beni  
azienda affittata

Fondo TFR (**C SP**)

Crediti verso affittuario  
per conguaglio finale

a

*DIVERSI*

Rettifiche di fine affitto  
Sopravvenienze attive  
(**A.5 CE**)



# CESSIONE D'AZIENDA

*trasferimento di un **complesso organico di beni** dal **cedente** al **cessionario**.  
La cessione può essere **integrale** o **parziale**; in entrambi i casi il  
corrispettivo è costituito dal **denaro**.*

## CESSIONE D'AZIENDA

### PLUSVALENZA DA CESSIONE

I beni ceduti sono caratterizzati da un determinato **costo storico**, diminuito delle **poste rettificative**.

I beni nella contabilità dell'acquirente vengono **iscritti al costo d'acquisto** e non al valore contabile.



**PLUSVALENZA** da cessione =  
**prezzo di cessione stabilito – valore contabile beni ceduti**

*(A.5 di Conto Economico)*

## CESSIONE D'AZIENDA

### AVVIAMENTO

Se il **costo di acquisizione è superiore al valore dei beni**, la differenza per l'acquirente, va iscritta nell'avviamento.



$$\text{AVVIAMENTO} = \text{prezzo di cessione stabilito} - \text{costo di acquisto beni}$$

*(è necessario verificare la capacità di produrre benefici economici futuri dell'azienda acquistata.)*

## CESSIONE D'AZIENDA

### CEDENTE

Per poter procedere → è necessario che le **poste dell'attivo e del passivo** dello Stato patrimoniale che il cedente trasferisce al cessionario riflettano **l'esatto valore contabile** ad esse attribuibile alla **data di cessione**.

Il cedente deve effettuare delle apposite **scritture di assestamento** per determinare la **competenza dei costi e dei ricavi** per la frazione di esercizio già decorsa

## CESSIONE D'AZIENDA

### CEDENTE – scritture di assestamento

#### *Esempi:*

- rilevazione dell' **ammortamento di competenza** della **frazione d'esercizio** che si chiude alla data di effettuazione della cessione d'azienda;
- **accantonamento della quota di TFR e degli altri oneri del personale** maturati tra l'inizio dell'esercizio e la data di cessione;
- aggiornamento del valore contabile delle **rimanenze di magazzino**;
- rilevazione di **altri costi e ricavi non ancora contabilizzati** afferenti attività o passività cedute, per la parte di competenza della frazione di esercizio;
- **storno dei costi e dei ricavi già contabilizzati** come componenti di Conto economico dell'esercizio, per la parte di competenza della frazione d'esercizio che si apre alla data di effettuazione della cessione d'azienda.

## CESSIONE D'AZIENDA

### CEDENTE – scritture di assestamento

#### *Esempi scritture:*

Amm.to macchinario ( <b>B.10.b CE</b> )	a	F.do amm.to macchinario ( <b>B.II.2 Attivo SP</b> )
Amm.to brevetti ( <b>B.10.a CE</b> )	a	F.do amm.to brevetti ( <b>B.I.3 Attivo SP</b> )
Rim. Materie Prime ( <b>C.I.1 Attivo SP</b> )	a	Variazione rim. M.P. ( <b>B.11 CE</b> )

## CESSIONE D'AZIENDA

### CEDENTE – scritture di assestamento

#### Esempi scritture:

			Spese di manutenzione ( <b>B.7 CE</b> )	a	Ratei passivi ( <b>E Passivo SP</b> )			
			Risconti attivi ( <b>D Attivo SP</b> )	a	Spese manutenzione ( <b>B.7 CE</b> )			

## CESSIONE D'AZIENDA

### CEDENTE

Dopo aver effettuato rettifiche di periodo, deve:

- determinare, congiuntamente con il cessionario, il **prezzo di cessione**;
- valutare i beni ceduti determinando l'eventuale **plusvalenza** e l'eventuale **avviamento**;
- redigere il bilancio di cessione;
- **chiudere** il valore contabile di **attività** e **passività cedute («scarico»)**;
- rilevare nell'attivo SP il **credito verso l'acquirente**, a fronte del corrispettivo di cessione contrattualmente pattuito.





## CESSIONE D'AZIENDA

### CESSIONARIO

Il cessionario iscrive nella propria contabilità il **complesso aziendale acquisito**, assumendo i singoli elementi patrimoniali sulla base di valori coerenti con i dati che emergono dall'atto di cessione.

Nella contabilità verrà rilevato l'**avviamento** → ex art. 2426 c.c. solo se trasferito a **titolo oneroso**.

Il cessionario rileva nel passivo SP il **debito verso il cedente**, a fronte del corrispettivo di cessione contrattualmente pattuito.

## CESSIONE D'AZIENDA

### CESSIONARIO – *presa in carico elementi acquistati*

*Esempi scritture:*

<p style="text-align: center;">DIVERSI</p> <p style="text-align: center;"><b>Avviamento</b></p> <p style="text-align: center;">Immobilizzazioni</p> <p style="text-align: center;">Crediti</p>	a	<p style="text-align: center;"><i>DIVERSI</i></p>   <p style="text-align: center;">Fondo ammortamento ...</p> <p style="text-align: center;">TFR</p> <p style="text-align: center;">Debiti</p> <p style="text-align: center;"><b>Debito v/cedente</b></p>
--	---	--

***GRAZIE PER L'ATTENZIONE***

**Prof. Guido Giovando**

**Docente Dipartimento di Management, Commercialista in Torino**