

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Quando il conferimento di azienda non è fiscalmente neutro

di Ennio Vial



Come noto, l'[articolo 176 Tuir](#) prevede che il conferimento di azienda operata tra soggetti che lavorano come imprenditori commerciali risulta **fiscalmente neutro**.

Pertanto, il **comma 2** estende la neutralità anche al caso in cui il conferente o il conferitario sia un **soggetto non residente**, qualora il conferimento abbia ad oggetto **aziende situate nel territorio dello Stato**.

La questione può essere sintetizzata in alcune tabelle.

Tabella 1)

CONFERENTE	AZIENDA	CONFERITARIO	NEUTRALITÀ FISCALE	RIFERIMENTO
Italia	Italia	Ue requisiti	Si	Articolo 179, comma 2, Tuir
Italia	Italia	Ue senza requisiti	Si	Articolo 176, comma 2, Tuir
Ue requisiti	Italia	Ue requisiti	SI	Articolo 179, comma 2, Tuir
Ue (no req.)	Italia	Italia	SI	Articolo 176, comma 2, Tuir

Nella tabella n. 1 proponiamo il caso in cui il conferente o il conferitario siano **residenti in Italia o in un Paese Ue**.

Si fa riferimento anche al soddisfacimento di requisiti previsti dalla Direttiva che, tuttavia, essendo influenti ai fini della nostra analisi, non sono oggetto di approfondimento.

L'elemento comune è rappresentato dal fatto che **l'azienda, essendo collocata in Italia, rende il**

conferimento fiscalmente neutro.

Questo principio vale anche nel caso in cui uno dei due soggetti coinvolti sia extracomunitario: si veda la **tabella successiva n. 2.**

Tabella 2)

CONFERENTE	AZIENDA	CONFERITARIO	NEUTRALITÀ	RIFERIMENTO
Italia	Italia	Extra Ue	Si	Articolo 176, comma 2, Tuir
Extra ue	Italia	Italia	Si	Articolo 176, comma 2, Tuir
Extra ue	Italia	Extra Ue	Si	Articolo 176, comma 2, Tuir

Il discorso, tuttavia, cambia se l'azienda è collocata in un Paese estero. Si veda, al riguardo, la tabella n. 3.

Tabella 3)

CONFERENTE	AZIENDA	CONFERITARIO	NEUTRALITÀ	RIFERIMENTO
Italia	Ue	Italia	Si	Articolo 176, comma 1, Tuir
Italia	Extra Ue	Italia	Si	Articolo 176, comma 1, Tuir
Italia	Ue	Ue requisiti	No	Articolo 179, comma 5, Tuir, con riconoscimento di notional tax credit
Italia	Ue	Ue no requisiti	No	Articolo 9, comma 5, Tuir
Italia	Ue	Extra Ue	No	Articolo 9, comma 5, Tuir
Italia	Extra Ue	Ue requisiti	No	Articolo 9, comma 5, Tuir
Italia	Extra Ue	Ue no requisiti	No	Articolo 9, comma 5, Tuir
Italia	Extra Ue	Extra Ue	No	Articolo 9, comma 5, Tuir
Eestero	Eestero	Italia	Nessun presupposto imponibile	
Eestero	Eestero	Eestero	Nessun presupposto imponibile	

Come si evince dalla tabella n. 3, **il fatto che l'azienda sia situata all'estero rende generalmente realizzativa l'operazione.**

Ad esempio, si pensi al caso in cui un soggetto residente in Italia conferisca una azienda

situata all'estero in un soggetto estero.

È evidente che **l'azienda esce in questo caso dalla sfera impositiva in Italia**. Prima del conferimento, infatti, la stessa era trattata come una **stabile organizzazione** in Italia e quindi la sua contabilità confluiva in quella della casa madre italiana. A seguito del conferimento, tuttavia, tale circostanza viene meno.

Affinché la stabile organizzazione estera non fuoriesca dal regime impositivo italiano, infatti, è necessario che **il conferitario sia collocata in Italia**.