

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Il conferimento di beni è soggetto ad IVA, IRES ed IRAP ma con base imponibile differenziata

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

Conferimento di partecipazioni

Scopri di più

La [risposta ad interpello n. 171 del 20.8.2024](#) ha affrontato il caso del **conferimento di beni diversi da un ramo di azienda** da parte di una società in altra società.

La risposta in esame affronta la questione della **tassazione ai fini Iva, Ires e Irap del conferimento di beni in genere**. Possiamo, pertanto, ritenere che le considerazioni ivi espresse possano essere mutate anche al **conferimento di partecipazioni**, essendo queste dei beni.

Ai fini Ires, è l'[articolo 9, Tuir](#), la norma di carattere generale che disciplina il **conferimento di qualsiasi tipologia di bene**; quindi, anche delle **partecipazioni societarie**.

A mente del comma 5, del citato [articolo 9, Tuir](#), i **conferimenti sono equiparati alle cessioni**. Pertanto, per effetto della suddetta equiparazione i conferimenti, al pari delle cessioni, risultano suscettibili di **produrre plusvalenze**.

In relazione alle partecipazioni, pertanto, laddove non vi siano i requisiti per beneficiare del realizzo controllato, trovando applicazione l'[articolo 9, Tuir](#), la **plusvalenza**, è pari alla **differenza tra:**

- il **valore normale del bene** conferito e;
- il **costo fiscalmente riconosciuto** dello stesso in capo al conferente.

Come noto, con le partecipazioni societarie, benché l'[articolo 9, Tuir](#), rappresenti la norma di carattere generale, la stessa è superata dall'[articolo 177, Tuir](#). Il [principio di diritto n. 10/2020](#) ha chiarito, infatti, che **la norma particolare**, sussistendone i requisiti, **prevale su quella generale**.

Il chiarimento interessante del recente intervento di prassi, seppur non nuovo, è rappresentato dal fatto che, ove trovi applicazione l'[articolo 9, Tuir](#), la plusvalenza, da calcolare ai fini Ires, si determina confrontando il **costo non ammortizzato con il valore normale della partecipazione**,

determinato secondo le indicazioni fornite dal comma 2, del citato [articolo 9, Tuir](#).

Ciò che rileva è, quindi, il **valore normale**, così come determinato ai sensi dell'[articolo 9, comma 2, Tuir](#) e **non l'incremento del netto che**, a sua volta, è pari **all'aumento del capitale e delle riserve**.

I due **valori potrebbero coincidere**, ma la cosa **non è scontata**.

Una altra precisazione contenuta nella [risposta ad interpello n. 171/2024](#) - che potrebbe apparire a prima vista strana - **attiene al profilo Iva**.

Ovviamente l'Iva fa capolino in casi come questo, quando abbiamo un **conferente che opera nella sfera di impresa commerciale**. Appare evidente che, se il conferimento lo facesse una **persona fisica privata**, l'operazione **sarebbe fuori campo Iva**, per difetto del presupposto soggettivo.

Inoltre, **l'Iva è esclusa**, pur in presenza di due soggetti titolari di partita Iva, **se oggetto del conferimento è un ramo d'azienda**.

Ebbene, l'interpello in commento afferma che la base imponibile ai fini Iva **non è rappresentata dal valore normale**, come accade per l'Ires, bensì *“dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti”*.

In tal senso, depone inequivocabilmente il comma 1, dell'[articolo 13, D.P.R. 633/1972](#).

Nel caso del conferimento di partecipazioni, pertanto, il **valore normale utilizzato ai fini Ires lascia il posto all'aumento di capitale e alla riserva** iscritta a seguito del conferimento.

Ai fini Iva, il **valore normale trova applicazione nel caso della permuta di beni** ([articolo 13, comma 2, lett. d\), D.P.R. 633/1972](#)) e nel caso di **operazioni infragruppo** qualora uno dei soggetti presenti limiti alla detraibilità dell'Iva (comma 3). La ratio di questa ultima previsione – peraltro di derivazione comunitaria – è chiara: **nelle operazioni infragruppo**, quando l'Iva non risulta neutra a causa di limiti alla detrazione, la tentazione di manipolare la base imponibile diventa forte, per cui **l'imposizione del valore normale diviene un presidio**.

Da ultimo, la risposta affronta anche la questione della **corretta determinazione della base imponibile ai fini Irap**. Viene ricordato che il principio generale che sorregge il relativo sistema impositivo, così come ridisegnato dalla legge finanziaria 2008 (riforma Irap), è quello della **«presa diretta da bilancio»** delle voci espressamente individuate e **considerate rilevanti ai fini impositivi**.



L'abrogazione dell'[articolo 11 bis, D.Lgs. 446/1997](#), che riconosceva la **rilevanza nell'Irap delle variazioni fiscali effettuate ai fini delle imposte sul reddito** ha determinato lo "sganciamento" del tributo regionale dall'Ires rendendo, in tal modo, le **modalità di calcolo** della base imponibile dell'Irap **più aderenti ai criteri adottati** in sede di redazione del bilancio di esercizio.

Possiamo, quindi, affermare che **la plusvalenza**, in ipotesi di conferimento di beni, **sarà**, quindi, pari alla **differenza tra il valore di iscrizione in bilancio della partecipazione** nella società conferitaria ed il **valore in bilancio del bene conferito**. Detta differenza, infatti, transiterà a conto economico **come plusvalenza o minusvalenza**.