

I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate sul conferimento di beni

DS6901

DS6901

Base imponibile variabile

Iva applicata al corrispettivo. Irap sul bilancio

DI FRANCO RICCA

Nel conferimento di beni dell'impresa dietro aumento del capitale sociale della conferitaria, ciascuna imposta ha la sua base imponibile. L'Iva va applicata sul corrispettivo effettivamente dovuto, costituito dall'aumento di capitale, comprensivo di soprapprezzo, e dall'eventuale conguaglio in denaro. Per la determinazione della minus o plusvalenza, invece, si deve tenere conto del valore normale dei beni ai fini dell'Ires, mentre ai fini dell'Irap conta il bilancio.

È quanto chiarisce l'Agenzia delle entrate nella risposta ad interpello n. 171 del 20 agosto 2024, sul quesito posto da una società che, nel premettere di avere effettuato in un'altra società un conferimento di beni necessari a quest'ultima per svolgere la propria attività, chiedeva di sapere quale valore dovesse assumere per l'applicazione dell'Iva e per il calcolo della minus o plusvalenza ai fini delle imposte sui redditi (Ires e Irap).

Assoggettamento ad Iva

Al riguardo, l'Agenzia osserva che i conferimenti di singoli beni, non integranti aziende o rami di azienda, in società, enti, ecc., posti in essere da soggetti passivi dell'Iva, dopo le modifiche apportate dal dlgs n. 313 del 2 settembre 1997, rientrano nella sfera del tributo in quanto equiparati alle cessioni.

Quanto alla base imponibile, per principio generale, e fatte salve talune eccezioni, nelle cessioni a titolo oneroso questa è costituita dal corrispettivo effettivamente dovuto al cedente da

parte del cessionario o di un terzo, ai sensi dell'articolo 73 della direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006, recepito all'articolo 13, comma 1, del dpr 26 ottobre 1972, n. 633. Nel presupposto che, nella fattispecie, si renda applicabile il predetto principio generale, non ricorrendo alcuna delle ipotesi particolari (es. cessioni gratuite), il corrispettivo del conferimento dei beni posto in essere dalla conferente, e dunque la base imponibile su cui applicare l'Iva, secondo l'Agenzia "deve essere individuato nell'aumento di capitale, comprensivo del soprapprezzo, della società conferitaria, maggiorato delle somme erogate da quest'ultima alla conferente, a titolo di conguaglio di eventuali differenze rilevate tra le consistenze dei beni alla data della perizia di stima e le consistenze degli stessi beni alla data di efficacia dell'operazione."

Sull'argomento, si ritiene utile segnalare che la Corte di giustizia Ue, nella recente sentenza 8 maggio 2024, C-241/23, ha dichiarato che, secondo l'art. 73 della direttiva, la base imponibile di un conferimento di beni da parte di una società nel capitale di un'altra, in cambio di azioni di quest'ultima, "deve essere determinata in funzione del valore di emissione di tali azioni qualora tali società abbiano convenuto che il corrispettivo di tale conferimento nel capitale sarà costituito da detto valore di emissione."

Ires e Irap

Per quanto concerne l'imposizione diretta, l'Agenzia osserva anzitutto che, per la determinazione della mi-

nus o plusvalenza in dipendenza dell'operazione di conferimento rappresentata, in base agli artt. 9, comma 5, 86 e 101 del Tuir, il reddito imponibile derivante dal conferimento di beni è costituito dalla differenza tra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato del bene conferito. Ai sensi del citato articoli 9, comma 2, inoltre, "in caso di conferimenti o apporti in società si considera corrispettivo conseguito il valore normale dei beni e dei crediti conferiti", come definito al successivo comma 3 (in linea di principio, il valore di mercato).

Ciò premesso, l'Agenzia non ritiene condivisibile la soluzione proposta dall'istante, che suggeriva di assumere quale valore normale dei beni l'importo dell'aumento del capitale e del soprapprezzo, giacché questo non necessariamente coincide con il valore normale, come peraltro dimostrato, nella fattispecie, dal fatto che nella perizia è indicato un "valore normale di mercato" superiore al predetto importo.

Quanto all'Irap, infine, dopo lo "sganciamento" di tale tributo dall'Ires, per effetto della riforma del 2008, vale il principio della "presa diretta da bilancio" delle voci espressamente individuate e considerate rilevanti ai fini impositivi.

— © Riproduzione riservata — ■

