

Conferimento d'azienda in regime di neutralità: il conferitario subentra nel valore fiscale dell'avviamento anche per le operazioni anteriori al d.lgs. n. 192 del 2024

Nel conferimento neutrale ai sensi dell'articolo 176 del TUIR il conferitario subentra nel valore fiscale dell'avviamento già riconosciuto in capo al conferente anche per le operazioni anteriori alla modifica del 2024, che esplicita una regola già desumibile dal sistema; la prassi amministrativa contraria non vincola il giudice.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di primo grado di Ancona, sez. 1, sentenza 30 giugno 2026, n. 205
DECISIONE	Ricorso accolto · esito favorevole al contribuente · spese compensate
OGGETTO	Avviso di accertamento IRES e IRAP 2019 · ammortamento dell'avviamento ripreso per 371.598 euro

1. MASSIMA

In tema di conferimento d'azienda assoggettato al regime di neutralità dell'articolo 176 del TUIR, il conferitario subentra, anche per le operazioni anteriori alla modifica introdotta dal d.lgs. n. 192 del 2024, nel valore fiscale dell'avviamento già iscritto e fiscalmente riconosciuto in capo al conferente, con conseguente deducibilità delle relative quote di ammortamento. Il riferimento agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda conferita, contenuto nel testo previgente, non escludeva l'avviamento, che costituisce elemento del complesso aziendale; l'imposta sostitutiva prevista dal comma 2-ter riguarda soltanto i maggiori valori emersi nell'operazione.

L'inserimento delle parole «compreso il valore dell'avviamento» ad opera dell'articolo 17 del d.lgs. n. 192 del 2024, applicabile ai conferimenti effettuati dalla sua entrata in vigore, ha valore ermeneutico rispetto alla disciplina previgente: la decorrenza della modifica attiene alla sua efficacia temporale e non implica che per il passato valesse la regola opposta. Le circolari dell'Agenzia delle entrate non vincolano il giudice; la successione di una prassi sfavorevole, di pronunce di merito e di legittimità di segno contrario e di un intervento legislativo integra l'obiettivo incertezza normativa che esclude le sanzioni.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 176, commi 1 e 2-ter, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 17, commi 1, lettera b), n. 1, e 2, del d.lgs. 13 dicembre 2024, n. 192; d.m. 25 luglio 2008; articolo 2555 del codice civile; articolo 6, comma 2, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472; articolo 8 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 10, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

3. FATTO E DECISIONE

Una società per azioni aveva ricevuto nel 2014 un ramo d'azienda di vendita del gas, a sua volta pervenuto alla conferente da un precedente conferimento; il ramo recava un avviamento fiscalmente riconosciuto in capo alla conferente originaria per 6.688.770 euro, mentre il maggior valore emerso nei conferimenti, pari a 3.184.944 euro, era stato separatamente affrancato. Per il 2019 l'Ufficio, richiamando le circolari n. 8/E del 2010 e n. 6/E del 2022, disconosceva la deduzione dell'ammortamento riferito al valore già riconosciuto, sostenendo che nei conferimenti anteriori alla riforma del 2024 l'avviamento restasse in capo al conferente, e recuperava 371.598 euro ai fini IRES e IRAP, con sanzione unica in cumulo giuridico.

La Corte accoglie il ricorso e annulla integralmente l'avviso. Osserva che la tesi dell'Ufficio determinerebbe una scissione fra titolarità del ramo e rilevanza fiscale dell'avviamento priva di base testuale, che il d.m. 25 luglio 2008 presuppone l'esistenza di un valore fiscale dell'avviamento presso il conferente e che la modifica del 2024 esplicita una regola già desumibile dal sistema. Richiama l'ordinanza della Corte di cassazione n. 19649 del 2024, le pronunce favorevoli alla stessa società per le annualità dal 2014 al 2018 e una decisione di secondo grado della Sardegna; assorbita la domanda subordinata, rileva comunque l'insussistenza dei presupposti per le sanzioni e compensa le spese.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

La sorte dell'avviamento nei conferimenti neutrali anteriori al d.lgs. n. 192 del 2024 ha visto contrapposte la prassi amministrativa, che lo riteneva escluso dal subentro del conferitario, e un indirizzo di merito favorevole al contribuente, rafforzato dall'ordinanza di legittimità n. 19649 del 2024. La sentenza vi aderisce con una motivazione articolata su argomenti testuali, sistematici e desunti dal decreto attuativo dell'affrancamento, che non dipendono dalla novella, alla quale è attribuito un ruolo di conferma.

Il profilo tuttora aperto riguarda il valore della modifica del 2024 per le operazioni anteriori: l'Amministrazione trae dalla decorrenza espressa un argomento a contrario, mentre la Corte distingue fra efficacia temporale e significato della norma. Dalla soluzione che la Corte di cassazione darà a questo punto dipende l'esito dei giudizi pendenti sugli ammortamenti di avviamenti conferiti prima della riforma; la motivazione sulle sanzioni offre comunque un riferimento autonomo, poiché ricostruisce l'incertezza normativa sulla base di elementi oggettivi e verificabili.

Pubblicato il 21 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.