

6. Riallineamenti dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie

Fabiola Mietto

Riallineamenti dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie

Art. 176, comma 2-ter del T.U.I.R. (1/4)

L'art. 12 del D. Lgs. n. 192/2024 sostituisce integralmente il co. 2-ter dell'art. 176 del TUIR, recante la disciplina fiscale del regime di imposizione sostitutiva (c.d. «ordinario», ante riforma):

- per il riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori contabili iscritti all'esito di una operazione di conferimento d'azienda dalla società conferitaria
- per il riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori contabili iscritti all'esito di un'operazione di fusione o di scissione dalla società incorporante o risultante dalla fusione o beneficiaria della scissione (rinvio ad esso operato dagli artt. 172 e 173 del T.U.I.R.)

Riallineamenti dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie

Art. 176, comma 2-ter del T.U.I.R. (2/4)

- Aliquote: si applica un'unica aliquota del 18% per le imposte sul reddito + 3% Irap + eventuali addizionali o maggiorazioni
- Termini di esercizio: l'opzione può essere esercitata solo nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione
- Beni affrancabili: il riconoscimento sul piano fiscale può trovare applicazione in tutto o in parte sui maggiori valori attribuiti in bilancio ai singoli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali relativi all'azienda ricevuta. La relazione illustrativa precisa che non vi è il vincolo di affrancare le immobilizzazioni per categorie omogenee

Riallineamenti dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie

Art. 176, comma 2-ter del T.U.I.R. (3/4)

- Recapture: in caso di realizzo dei beni anteriormente al terzo periodo d'imposta successivo a quello dell'opzione, il costo fiscale è ridotto dei maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva e dell'eventuale maggior ammortamento dedotto e l'imposta sostitutiva versata è corrispondentemente scomputata dalle relative imposte
- Imposta sostitutiva: l'importo dell'imposta sostitutiva deve essere versato in un'unica soluzione entro il termine di versamento a saldo dell'imposte relative all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione
- Efficacia: I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione

Riallineamenti dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie

Art. 176, comma 2-ter del T.U.I.R. (4/4)

- Decorrenza: si applica alle operazioni effettuate a partire dall'1 gennaio 2024 e quindi resta applicabile la «vecchia» disciplina per quelle effettuate sino al 31 dicembre 2023
- Abrogazione: i commi da 10 a 12 dell'art. 15 del D.L. n. 185/2008 non trovano più applicazione per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2024; a decorrere da tale data l'art. 176, comma 2-ter costituisce l'unico regime di affrancamento dei maggiori valori iscritti emersi nel bilancio d'esercizio in esito ad operazioni di riorganizzazione fiscalmente neutrali.