

ADEMPIMENTI

Imposta sostitutiva da affrancamento prorogata al 30 settembre

di Alessandro Bonuzzi

Nell'ambito di un'operazione di **conferimento d'azienda**, il [comma 2-ter](#) dell'**articolo 176 Tuir** dà la possibilità alla **società conferitaria** di **affrancare il maggior valore d'iscrizione in bilancio**, rispetto all'ultimo valore fiscalmente riconosciuto presso il soggetto conferente, dei beni ricevuti e classificati tra le **immobilizzazioni materiali e immateriali**.

Il **riconoscimento fiscale** dei maggiori valori civilistici è condizionato al pagamento di un'**imposta sostitutiva dell'Ires, dell'Irpef e dell'Irap**, che deve essere richiesta per **categorie omogenee** di immobilizzazioni ed è stabilita in **misura** pari al:

- **12%** sulla parte dei maggiori valori ricompresi nel **limite di 5 milioni di euro**;
- **14%** sulla parte dei maggiori valori che **eccede 5 milioni e fino a 10 milioni di euro**;
- **16%** sulla parte dei maggiori valori che **eccede 10 milioni di euro**.

Il **versamento** dell'imposta deve avvenire obbligatoriamente in **tre rate**:

- la **prima rata** deve essere pari al **30%** dell'importo complessivamente dovuto;
- la **seconda rata** deve essere pari al **40%** dell'importo complessivamente dovuto;
- la **terza e ultima rata** deve essere pari al **30%** dell'importo complessivamente dovuto.

Il **termine** per il **pagamento** delle rate è ancorato al periodo d'imposta in cui la società conferitaria **esercita l'opzione** per l'affrancamento.

Al riguardo, va tenuto conto che la scelta per il regime sostitutivo può essere effettuata, a discrezione del contribuente, nel **primo** o nel **secondo** periodo d'imposta **successivo** a quello dell'**operazione di conferimento**.

Nel primo caso, la **prima rata** deve essere versata entro il termine per il versamento del **saldo** dell'Ires, dell'Irpef e dell'Irap relative al **periodo d'imposta del conferimento**, mentre la **seconda** e la **terza rata** vanno versate entro il termine per il versamento del **saldo** dell'Ires, dell'Irpef e dell'Irap relative, rispettivamente, al **primo** e al **secondo** periodo d'imposta **successivo** a quello dell'operazione.

Ad esempio, quindi, se il **conferimento** è avvenuto nel **2018**, la **prima rata** dell'imposta sostitutiva deve essere versata entro il **termine** per il **versamento** delle **imposte** relative al **2018**.

Siccome il termine di pagamento della sostitutiva è **agganciato** alla scadenza del **saldo** dell'Ires, dell'Irpef e dell'Irap, si deve ritenere che esso possa beneficiare della **proroga al 30 settembre 2019** prevista dal Decreto crescita per i soggetti:

- nei confronti dei quali sono stati **approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale** e
- che **dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569 euro**.

Si noti che il **tempestivo pagamento** della **prima rata** entro il prossimo 30 settembre, per i conferimenti avvenuti nel 2018, è fondamentale poiché **perfeziona** l'affrancamento.

In alternativa, l'**opzione** per il riconoscimento dei maggiori valori civilistici rispetto a quelli fiscali può essere esercitata con un **anno di ritardo** e, quindi, nel **secondo anno successivo** a quello in cui è avvenuto il conferimento (nell'esempio, nel 2020).

Va da sé che in tal caso la seconda e la terza rata dell'imposta sostitutiva dovranno essere versate entro il termine per il versamento del **saldo** delle imposte relative, rispettivamente, al **secondo** e al **terzo** periodo d'imposta **successivo** a quello dell'operazione.

Ad ogni modo l'affrancamento deve risultare dalla **dichiarazione** dei **redditi** e dell'**Irap** del periodo d'imposta nel corso del quale è stato posto in essere il **conferimento** oppure, in caso di opzione ritardata, dalla dichiarazione dei redditi e dell'Irap del **periodo d'imposta successivo**.

L'**anno** di opzione influenza il periodo d'imposta a **decorrere** dal quale i maggiori valori civilistici si considerano **riconosciuti fiscalmente**. Infatti, ai fini del calcolo degli ammortamenti, il riconoscimento fiscale decorre dal periodo d'imposta in cui è versata la **prima rata** dell'imposta sostitutiva.

Infine, è appena il caso di ricordare che la disciplina dell'affrancamento di cui al [comma 2-ter](#) dell'**articolo 176 Tuir** trova applicazione anche in occasione di operazioni di **fusione** e di **scissione**.

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE DI RIORGANIZZAZIONI
E RISTRUTTURAZIONI SOCIETARIE**

Scopri le sedi in programmazione >