

DICHIARAZIONI

Modello Redditi SC 2022: riconoscimento dei maggiori valori dei beni

di **Federica Furlani**



La **Sezione VI del quadro RQ del modello Redditi SC 2022** va compilata dai contribuenti che si avvalgono della facoltà di cui all'[articolo 176, comma 2-ter, Tuir](#) o, in alternativa, della facoltà di cui all'[articolo 15, comma 10, D.L. 185/2008](#).

In particolare, con riferimento alla **Sezione VI-A**, per le operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti di aziende, ramo o complesso aziendale) di cui agli [articoli 172, 173 e 176 Tuir](#), è previsto dall'[articolo 176, comma 2-ter, Tuir](#), che, **in alternativa al regime di neutralità fiscale**, sia possibile optare per l'applicazione, in tutto o in parte, sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo costituenti **immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento**, di **un'imposta sostitutiva** dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, con **aliquota**:

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

Tale opzione deve essere effettuata:

- in caso di operazione di **fusione** ([articolo 172 Tuir](#)) dalla società incorporante ovvero da quella risultante dalla fusione,
- in caso di operazione di **scissione** ([articolo 173 Tuir](#)) dalla società beneficiaria della medesima;
- in caso di operazione di **conferimento** di aziende ([articolo 176 Tuir](#)) da parte del soggetto conferitario.

L'opzione per l'affrancamento dei maggiori valori può essere esercitata nel primo o, al più tardi, nel secondo periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione dell'operazione, mediante opzione da esercitare, rispettivamente, nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio nel corso del quale è posta in essere l'operazione ovvero in quella del periodo d'imposta successivo.

È possibile ottenere, quindi, il **riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori di bilancio iscritti in occasione di operazioni perfezionate entro il periodo d'imposta nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione** o, al più tardi, entro il periodo d'imposta successivo nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura dei predetti periodi.

In ogni caso, i maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano **riconosciuti ai fini dell'ammortamento a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione.**

Va inoltre evidenziato che in caso di **realizzo dei beni anteriormente al quarto 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 scomputata dall'Ires, come se fosse considerata un acconto.

Le **differenze tra il valore civile e il valore fiscale possono essere assoggettate a imposta sostitutiva** anche in misura parziale.

Tuttavia, l'applicazione dell'imposta sostitutiva deve essere **richiesta per categorie omogenee di immobilizzazioni materiali**; per quelle **immateriali**, incluso l'avviamento, può invece essere applicata anche distintamente su ciascuna di esse.

L'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere richiesta in **entrambi i periodi di esercitabilità dell'opzione anche in relazione alla medesima categoria omogenea** di immobilizzazioni.

In tal caso, in relazione alla medesima operazione, per il soggetto conferitario, incorporato, fuso o scisso, ai fini della determinazione dell'aliquota applicabile nel secondo dei suddetti periodi, assumono rilevanza anche le **differenze di valore assoggettate a imposta sostitutiva nel primo periodo.**

Qualora invece si sia destinatari di più operazioni straordinarie, ai fini delle aliquote applicabili, occorre considerare la **totalità dei maggiori valori che si intendono affrancare**, cumulando tutte le operazioni effettuate nel medesimo periodo d'imposta ([circolare 57/E/2008](#)).

SEZIONE VI-A Imposta sostitutiva sui maggiori valori dei beni (art. 1, c. 47 della L. n. 244/2007 e art. 176 del Tuir)		Materiali	Immateriali	Imponibile del periodo d'imposta	Imponibile del periodo d'imposta precedente	Imposta
RQ21	Maggiori valori dei beni 2020	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00
RQ22	Maggiori valori dei beni 2021	1	2	3		5
		,00	,00	,00		,00
RQ23	Totale imposte					,00
RQ24	Prima rata dovuta					,00

Nella dichiarazione dei redditi dell'esercizio in cui è manifestata l'opzione, va compilata la **Sezione VI-A**, indicando nel **rigo RQ21** e nel **rigo RQ22**:

- in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni **materiali**;
- in colonna 2, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni **immateriali**;
- in colonna 3, l'importo complessivo derivante dalla somma di colonna 1 e colonna 2 costituente la base imponibile dell'imposta sostitutiva.

Se in relazione alla **medesima operazione** il soggetto conferitario si avvale del presente regime in **entrambi i periodi di esercitabilità dell'opzione**, nel secondo periodo, ai fini della determinazione dell'**aliquota** applicabile, assumono rilevanza anche le differenze di valore assoggettate complessivamente a imposta sostitutiva nel primo periodo.

A tal fine in **colonna 4** va indicato l'imponibile del precedente periodo d'imposta cui si riferisce l'operazione.

In **colonna 5** va indicato l'importo dell'imposta sostitutiva determinato applicando le aliquote del 12, 14 e 16% in relazione agli scaglioni previsti alla somma della colonna 3 ed, eventualmente, della colonna 4. L'aliquota così determinata deve essere applicata sull'importo di **colonna 3**.

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire obbligatoriamente in tre rate (sulla seconda e sulla terza rata sono dovuti gli interessi nella misura del 2,5%), utilizzando il **codice tributo "1126"**:

- la **prima**, pari al **30%** dell'importo complessivamente dovuto, entro il termine per il **versamento a saldo dell'imposta sul reddito** relativa al periodo d'imposta dell'operazione di conferimento ovvero, in caso di opzione ritardata o reiterata, a quello successivo;
- la **seconda**, pari al **40%**, entro il termine per il **versamento a saldo dell'imposta sul reddito** relativa al primo ovvero al secondo periodo successivi a quello dell'operazione;
- la **terza**, pari al **30%**, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito relativo al secondo ovvero al terzo periodo successivi a quello dell'operazione.

L'opzione si considera in ogni caso perfezionata con il versamento della prima delle tre rate dell'imposta dovuta.

Nel **rigo RQ23** va quindi indicato l'importo complessivo dell'imposta sostitutiva dovuta pari alla somma degli importi della colonna 5 dei rigi da RQ21 a RQ22 e nel rigo RQ24 l'importo della prima rata annuale pari al 30% dell'imposta dovuta.

Pertanto, i contribuenti che hanno versato la prima rata dell'imposta sostitutiva lo scorso **30 giugno** (o la verseranno il prossimo 22 agosto con la maggiorazione dello 0,40%), perfezionando così l'opzione di riallineamento con riferimento ad operazioni di conferimento/scissione/fusione avvenute nel periodo d'imposta 2021 o 2020, dovranno compilare come indicato la **Sezione VI-A del quadro RQ del modello Redditi SC 2022**.

Si evidenzia che in alternativa al predetto regime di **affrancamento**, limitatamente ai maggiori valori attribuiti in bilancio all'avviamento, marchi di impresa ed altre attività immateriali, è possibile optare per il pagamento di un'**imposta sostitutiva del 16%**, ai sensi dell'[articolo 15, comma 10, del D.L. 185/2008](#), **da versarsi in unica soluzione**.

Tale riallineamento permette di **dedurre il maggior valore riconosciuto di marchi ed avviamento in quote non superiori ad 1/5 del costo in luogo dell'ordinario 1/18**, a prescindere dall'imputazione a bilancio, ma a decorrere dall'esercizio successivo a quello del riallineamento e del versamento dell'imposta.

Nel caso quindi di operazione straordinaria avvenuta nel 2021 e opzione con pagamento dell'imposta sostitutiva nel 2022, la **deducibilità delle quote di ammortamento avverrà a decorrere dall'esercizio 2023**.

In tal caso, nel modello Redditi 2022 andrà poi compilata la **Sezione VI-B – Imposta sostitutiva ex D.L. 185/2008**.

SEZIONE VI-B Imposta sostitutiva sui maggiori valori dei beni (art. 15, commi 10, D.L. n. 185/2008)		1 Avviamento	2 Marchi	3 Altre attività immateriali	4 Imposta
RQ25	Maggiori valori	0,00	0,00	0,00	0,00
				5 Crediti	6 Imposta
				0,00	20% 0,00
RQ26	Componenti reddituali e patrimoniali	1	2	3	4
		0,00	0,00	0,00	0,00
RQ27					
		0,00	0,00	0,00	0,00
		1 SALD RES	2 Imposta		
		0,00	24% 0,00		
RQ28	Altre attività		3	4	
		5 SALD RIF	6	7	
		0,00	0,00	0,00	
		8	9	10	Totale imposta
		0,00	0,00	0,00	0,00