

DICHIARAZIONI

Modello Redditi SC 2022: riconoscimento dei maggiori valori dei beni

di Federica Furlani

Seminario di specializzazione

SUPERBONUS: LE NOVITÀ DELLA CIRCOLARE AE 23/E E DEL DECRETO “AIUTI”

[Scopri di più >](#)

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]	RQ21	Maggiori valori dei beni 2020	Materiali	Immateriali	Imponibile del periodo d'imposta	Imponibile del periodo d'imposta precedente	Imposta
	RQ22	Maggiori valori dei beni 2021	1	2	3	4	5
	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 **rgo RQ21** e nel **rgo 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 **rgo RQ23** va quindi indicato l'importo complessivo dell'imposta sostitutiva dovuta pari alla somma degli importi della colonna 5 dei righi 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, comma 10, D.L. n. 185/2008)		Avviamento	Marchi	Altre attività immateriali	Imposta	
RQ25	Maggiori valori	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 16% 5 ,00	
RQ26	Componenti redditivi e patrimoniali	6 ,00	7 ,00	8 Importo IRES	9 Importo IAPF	
RQ27			10 ,00	11 ,00	12 ,00	
RQ28	Altre attività	13 ,00	14 24% 15 ,00	16 ,00	17 ,00	
	Saldo IRES	18 ,00	Saldo IAPF	19 ,00	Totali imposta	20 ,00
	21 ,00	22 ,00	23 ,00	24 ,00	25 ,00	
	26 ,00	27 ,00	28 ,00	29 ,00	30 ,00	