

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Novità nel quadro RV per operazioni straordinarie

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

Novità modello redditi società di capitali

Scopri di più

Il D.Lgs. 192/2024 ha apportato **rilevanti modifiche in tema di fiscalità delle operazioni straordinarie**, e alcune di tali modifiche hanno trovato collocazione nelle **istruzioni ministeriali e nella grafica del quadro RV** del modello **Redditi 2025** dedicato ai **disallineamenti** (Sez. I) e alle operazioni di **fusione e scissione** nella Sez. II.

Nella **Sezione I** vanno segnalati i disallineamenti tra **valori fiscali e valori contabili generati nel corso del 2024**, e tra le motivazioni che possono avere generato tali disallineamenti vi sono senza dubbio **le operazioni straordinarie**. In merito a tale argomento va segnalato, in primo luogo, che è stato **creato un nuovo codice per identificare l'operazione che ha prodotto il disallineamento**: si tratta del **codice 5** destinato alle operazioni **conferimento di complessi unitari di attività immateriali e materiali** per svolgere attività professionale (nuova definizione "fiscale" di Studio). È noto, infatti, che con l'avvento dell'[articolo 177-bis, Tuir](#), è possibile eseguire **conferimenti di studi professionali in società "ordinistiche"** (Es. STP, o STA e similari), creando **plusvalori contabili non riconosciuti fiscalmente**, come accade, ad esempio, per **l'avviamento dello studio** iscritto nell'Attivo patrimoniale della società conferitaria.

Al riguardo, va segnalato che la decorrenza nell'applicazione dell'[articolo 177-bis, Tuir](#) (introdotto dall'[articolo 6, D.Lgs. 192/2024](#)) non è oggetto di alcuna specifica previsione; quindi, ne dovrebbe conseguire che la nuova disposizione si applica a **partire dalle operazioni poste in essere** dalla entrata in vigore generale del citato D.Lgs 192/2024, cioè il **31.12.2024**. È del tutto improbabile che sia stato eseguito un **atto di conferimento di studio professionale proprio il 31.12.2024**, sicché la **compilazione del codice 5 nel modello Redditi SC 2025 sarà limitata a pochi casi** (es. conferimento avvenuto nel 2025 a beneficio di una SRL STP che ha periodo d'imposta a cavallo dell'anno solare e che, quindi, **compila ancora il modello Redditi SC 2025 per il periodo d'imposta in essere al 31.12.2024**).

Spostando ora l'attenzione alla **Sez. II del quadro RV**, vanno evidenziate alcune **novità che riguardano le operazioni di fusione e scissione**. Per quanto attiene alle scissioni, debutta **nel quadro RV la scissione con scorporo** che è stata introdotta nell'ordinamento codicistico già nel 2023, ma la **fiscalità specifica di tale operazione è stata inserita nel Tuir** solo con l'avvento del

citato **D.Lgs. 192/2024 (articolo 16)**. Anzitutto va ricordato che la **decorrenza di tali modifiche** si ha per le **operazioni eseguite a partire dall'1.1.2024**, ex [articolo 16, comma 2, D.Lgs. 192/2024](#). Ciò per le **scissioni con scorporo**, mentre la modifica che riguarda l'intervento chiarificatore in materia di **definizione di posizione soggettiva (articolo 173, comma 4, Tuir)** **non presenta una decorrenza specifica**, ma, anche leggendo il testo della Relazione illustrativa al D.Lgs. 192/2024, sembra di poter dire che siamo di fronte ad una **norma di interpretazione autentica** che **spiega efficacia anche per il passato**.

Sul fronte delle novità del modello va sottolineato il debutto del **codice 3** che va **indicato a rigo RV 13** (Sez. II, Parte I, dedicata alla società beneficiaria) per **identificare la scissione con scorporo**. Va, tuttavia, rimarcato che, in generale, **non vi è stata una specifica attenzione** a regolamentare i dati della scissione **con scorporo nel quadro RV**. Un primo problema sorge in relazione al **rigo RV 14** nel quale **si chiede di indicare**, per la società beneficiaria, quale sia la **quota percentuale di Patrimonio netto contabile**, trasferita dalla scissa alla beneficiaria. Le istruzioni **non prevedono alcuna previsione specifica per la scissione con scorporo**, ma tale dato, certamente significativo per la scissione ordinaria ove si ha una suddivisione del netto contabile tra le società interessate, lo è molto meno nel caso della **scissione con scorporo**. In tale ultima fattispecie, infatti, la società scissa **non cede Patrimonio netto alla società beneficiaria**, ma semplicemente **permuta elementi qualitativi** (non quantitativi) **del patrimonio contabile**. È chiaro che un dato percentuale è comunque ricavabile, ma se dal punto di vista della beneficiaria il **dato è in qualche modo inseribile**, non lo è dal **punto di vista della società scissa**, dove pure si chiede la medesima informazione al rigo RV 37. In tal caso, le istruzioni prevedono (o meglio il tracciato *software* prevede) che, in **presenza di codice 3** (scissione con scorporo), il dato non debba, *rectius*, **non possa essere inserito**, mentre va **inserito nella scissione ordinaria** (codice 2).

Vediamo questo esempio. Una società con **Patrimonio netto contabile di 100** trasferisce, ad una beneficiaria, un **ramo d'azienda dal valore contabile di 30**. Iscrive la partecipazione ricevuta per 30, in luogo del ramo di azienda. In capo alla beneficiaria possiamo dire (con una certa forzatura) che **il 30% del Patrimonio netto contabile della scissa è stato acquisito**, ma per la scissa nulla è cambiato a livello contabile; quindi, nel rigo RV 14 si può indicare 30, ma **nel rigo RV 37 non si può indicare nulla** (eventuale inserimento viene segnalato come errore).

Nel rigo RV 49 e seguenti va indicato, invece, **l'importo delle riserve in sospensione di imposta** che vengono **trasferite nella scissione ordinaria**, sulla base del **criterio percentuale del Patrimonio netto** (del tutto simile al criterio indicato per trasferire le posizioni soggettive) ex [articolo 173, comma 9, Tuir](#). Tuttavia, nel caso di **scissione con scorporo**, l'[articolo 173, comma 15-ter, Tuir](#) (alla lettera f) stabilisce che le **riserve esistenti nella scissa mantengono il loro regime**; quindi, non vengono trasferite in alcun modo alla beneficiaria, la quale, invece, si costituisce **tramite un apporto nel Netto patrimoniale** da intendersi quale **riserva di capitale**). Il rigo succitato **non presenta né a livello di istruzioni, né a livello di tracciato software alcuna specificità** che qualifichi la **scissione con scorporo** e, quindi, sarà **necessario porre attenzione alla compilazione per non cadere nell'errore di suddividere le riserve in sospensione d'imposta**. Tutto ciò nella speranza che non vi siano **contestazioni da parte della Agenzia delle entrate**



che esaminando “*a tavolino*” il tracciato compilativo e la **presenza di riserve in sospensione di imposta** potrebbe rilevare una apparente errata compilazione. Il che provocherà **perdite di tempo**, al fine di **spiegare la specificità della operazione compiuta**, perdite di tempo che sarebbero state evitate **inserendo una specifica compilativa** che identificasse la **scissione con scorporo**.