

Normativa e prassi

## Regime dell'imposta sostitutiva, quando è preclusa l'opzione

30 Novembre 2021

Attuate e ritoccate le regole per l'affrancamento dei valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa e altre attività immateriali, al fine di evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale

immagine generica illustrativa

Il **provvedimento del 30 novembre 2021**, firmato oggi dal direttore dell'Agenzia Ruffini, fissa le modalità di attuazione dei commi **150** e **151** dell'articolo 1 della legge di stabilità 2014 (la n. 147/2013), a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 1, commi **81-83** della legge di bilancio 2018, in tema di opzione per il regime dell'imposta sostitutiva, riservato alle società di capitali, società di persone ed enti commerciali, che abbiano iscritto nel bilancio individuale una partecipazione di controllo per effetto di un'operazione straordinaria o traslativa, a condizione che nel bilancio consolidato a seguito di una di tali ipotesi sia stata iscritta una voce a titolo di avviamento, marchi di impresa e altre attività immateriali. Il regime di affrancamento "derogatorio", esteso dal Bilancio 2018 alle partecipazioni di controllo in società non residenti anche senza stabile organizzazione, consente il riconoscimento ai fini fiscali dei maggiori valori delle partecipazioni di controllo, risultanti dalle operazioni straordinarie e attribuiti nel bilancio consolidato ad avviamenti, marchi di impresa e altre attività immateriali, prevedendo il versamento di un'imposta sostitutiva, con aliquota al 16%, in un'unica rata, entro il termine di scadenza del saldo delle imposte dovute per il periodo di imposta in cui l'operazione ha efficacia.

In particolare, il provvedimento odierno, abrogando e sostituendo il **provvedimento direttoriale del 6 giugno 2014**, illustra nel dettaglio l'ambito di applicazione, la base imponibile e il *range* temporale, soffermandosi, per evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale dei valori delle attività immateriali oggetto di riallineamento, sugli effetti fiscali prodotti in virtù dell'esercizio dell'opzione in relazione, tra l'altro, alla misura della deduzione del valore affrancato dell'avviamento e dei

marchi d'impresa, al valore fiscale in caso di trasferimento nel territorio dello Stato della residenza ai fini delle imposte sui redditi del soggetto titolare o in caso di attività riferite a società non residenti, alla corretta indicazione nell'apposito prospetto della dichiarazione dei redditi. Comunque, l'esercizio dell'opzione per altri regimi di riallineamento dei valori fiscali e contabili preclude la possibilità - con riferimento agli stessi valori di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali - di optare per il regime dell'imposta sostitutiva, e viceversa.

Il tutto è incasellato nella cornice normativa di riferimento.

L'articolo 1, **comma 81**, della legge di bilancio 2018 prevede l'applicabilità dei commi 10-*bis* e 10-*ter* dell'**articolo 15** del DI n. 185/2008 alle operazioni effettuate a decorrere dal periodo d'imposta anteriore a quello in corso alla data di entrata in vigore della richiamata legge n. 205/2017, anche per le voci relative all'avviamento, ai marchi d'impresa e alle altre attività immateriali iscritte nel bilancio consolidato non riferite a una stabile organizzazione collocata nel territorio dello Stato di un soggetto non residente.

Il comma 81, infatti, estende la possibilità, previo pagamento dell'imposta sostitutiva, di affrancare, in tutto o in parte, i valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa e altre attività immateriali, anche se non relativi a una stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente (commi 10-*bis* e 10-*ter* dell'articolo 15 del DI n. 185/2008, come modificato e integrato dai commi da 150 a 152 dell'articolo 1 della legge di stabilità 2014).

Il successivo **comma 83**, richiamando il **comma 151** dell'articolo 1 della legge di stabilità 2014, conferma la preclusione della possibilità di optare per il regime in argomento con riferimento ai valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa e altre attività immateriali già oggetto delle opzioni per i regimi di riallineamento previsti dagli articoli 172, comma 10-*bis*, 173, comma 15-*bis*, e 176, comma 2-*ter*, del Tuir, e articolo 15, commi 10, 11 e 12, del DI n. 185/2008, e viceversa, comprendendo, anche, gli altri regimi di riallineamento nominativamente non indicati.

Alla luce della *ratio* del legislatore, nel comma 83, secondo cui "*al fine di evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale dei valori delle attività immateriali oggetto di riallineamento*", nell'ambito di tale divieto devono, coerentemente, rientrare anche la deduzione degli ammortamenti relativi ai valori fiscali delle attività immateriali assunti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap da coloro che trasferiscono la sede nel territorio dello Stato anche per l'esito di operazioni straordinarie.

di

**r.fo.**

loptione