

RIALLINEAMENTO

Il D.L. 185/2008 ha introdotto una nuova possibilità per il riallineamento di valori emersi a seguito di operazioni straordinarie, oltre a quelle già introdotte con la Finanziaria 2008.

Si evidenzia di seguito un prospetto riepilogativo delle varie casistiche.

Riallineamento Finanziaria 2008 L. 244/2007, art. 1 cc. 46 e 47	
Differenze da Operazioni straordinarie - Per chi non applica gli IAS/IFRS	
Ambito soggettivo: tutti i soggetti aventi causa di operazioni straordinarie, indipendentemente dal fatto che siano società di capitali o di persone.	
Oggetto: facoltà, per la società conferitaria, incorporante, beneficiaria, di optare per un regime di tassazione sostitutiva (di Irpef, Ires e Irap) ai fini del riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti in bilancio a seguito di conferimento, fusione e scissione.	
Attività affrancabili: i maggiori valori relativi a IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI e IMMATERIALI , compreso l'avviamento. No: beni merce, immobilizzazioni finanziarie, eventuali plusvalori su oneri pluriennali o su attività già possedute dalla conferitaria, attività facenti parte dell'attivo circolante. Si: disallineamenti già presenti sui beni conferiti presso la conferente, compresi quelli derivanti da precedenti operazioni neutrali posti in essere da quest'ultima o da rivalutazioni economiche iscritte dalla stessa in bilancio senza effetti fiscali. Non può avere ad oggetto disallineamento legati a deduzioni extracontabili poste in essere in passato dal dante causa.	
I beni devono essere inclusi in classi omogenee : una volta individuata la categoria, l'imposta va calcolata sull'intero valore della stessa. Può essere anche parziale . È possibile anche affrancare in una certa misura una categoria e con un'altra percentuale altre categorie.	
Opzione: può essere esercitata nell'esercizio successivo a quello in cui è avvenuto il conferimento ovvero in quello ancora seguente. Il <u>puntuale e congruo versamento della prima rata</u> è sufficiente a perfezionare l'opzione. L'opzione non può ritenersi perfezionata nel caso in cui la prima rata sia di importo inferiore al dovuto.	
Imposta sostitutiva (sul totale affrancato, anche in esercizi diversi e su operazioni diverse) <ul style="list-style-type: none"> • per maggiori valori fino a € 5 mln: 12% • per maggiori valori tra € 5 mln e 10 mln: 14% • per maggiori valori superiori a € 10 mln: 16% 	
Riconoscimento I maggiori valori sono riconosciuti ai fini fiscali a partire dal: <ul style="list-style-type: none"> - quarto esercizio successivo, per l'eventuale cessione; - inizio del periodo di imposta nel quale è esercitata l'opzione, per il calcolo degli ammortamenti; - inizio del periodo di imposta nel quale è esercitata l'opzione, per il plafond manutenzioni. <i>In caso di realizzo dei beni prima del quarto periodo di 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'imposta sui redditi.</i>	
Versamento 1° rata: entro il termine per il versamento a saldo delle imposte relative al periodo di imposta dell'operazione straordinaria. 2° e 3° rata: entro il termine per il versamento a saldo delle imposte relative al 2° e al 3° esercizio successivo a quello dell'operazione straordinaria.	
Differenze	
L. 244/2007, art. 1 cc. 46 e 47	D.L. 29/11/08 n. 185, art. 15 commi 10-12
No oneri pluriennali	Sono compresi gli oneri pluriennali
Vincolo minimo di mantenimento dei beni.	Non c'è un vincolo minimo di mantenimento.

B) Riallineamento decreto anti-crisi D.L. 29/11/08 n. 185, art. 15 commi 10-12

Differenze da Operazioni straordinarie - Per chi non applica gli IAS/IFRS

Ambito soggettivo: tutti i soggetti aventi causa di operazioni straordinarie, indipendentemente dal fatto che siano società di capitali o di persone.	
Oggetto: <u>ulteriore facoltà</u> per l'affrancamento dei maggiori valori risultanti da fusione, scissione e conferimento.	
Attività affrancabili - comma 10: AVVIAMENTO, MARCHI d'impresa e altre attività immateriali comma 11: <u>attività diverse</u> , IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE e ATTIVO CIRCOLANTE (non immobilizzazioni materiali). I maggiori valori in questo caso sono assoggettati a <i>tassazione con aliquota ordinaria</i> , e non a imposta sostitutiva, <i>in via separata rispetto all'imponibile complessivo</i> , versando in un'unica soluzione l'importo dovuto. In questo modo <i>viene meno la possibilità di utilizzare in compensazione le perdite fiscali</i> . Non può avere ad oggetto disallineamento legati a deduzioni extracontabili poste in essere in passato dal dante causa.	
L'opzione può essere anche effettuata per singole fattispecie : intendendo per tali i componenti patrimoniali delle operazioni aventi la medesima natura ai fini delle classificazioni di bilancio.	
Opzione: può essere esercitata nell'esercizio successivo a quello in cui è avvenuto il conferimento.	
Imposta sostitutiva: 16% Se i maggiori valori sono relativi ai crediti si applica l'imposta sostitutiva nella misura del 20% .	
Riconoscimento I maggiori valori sono riconosciuti ai fini fiscali: - a partire dall'inizio del periodo di imposta nel quale è versata l'imposta sostitutiva, per l' ammortamento ; - nulla viene detto in caso di cessioni .	
Ammortamento beni affrancati: viene ridotto da 18 a 9 anni (dal periodo di imposta successivo a quello nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva) solo con riferimento al maggior valore affrancato . Altre immobilizzazioni immateriali: si segue l'ammortamento operato in bilancio; in ogni caso, comunque, deve essere completato in 9 anni .	
Versamento Entro il termine del versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione.	
Riconoscimento - Conferimento eseguito nel 2009 - Imposta versata nel giugno 2010 - Riconoscimento fiscale nel 2010 dei maggiori valori - Dal periodo di imposta 2010 si deduce l'ammortamento ordinario, sia civilisticamente sia fiscalmente, sul maggior valore (fiscalmente 1/18). - Dal periodo di imposta 2011 si potrà iniziare la deduzione della quota di ammortamento pari a 1/9 del valore maggiorato, a prescindere dall'imputazione a c.e. (variazione in diminuzione nel quadro RF) L'ammortamento maggiorato (1/9) può generare imposte differite.	
Differenze	
L. 244/2007, art. 1 cc. 46 e 47	D.L. 29/11/08 n. 185, art. 15 commi 10-12
No oneri pluriennali	Sono compresi gli oneri pluriennali
Vincolo minimo di mantenimento dei beni.	Non c'è un vincolo minimo di mantenimento.

AFFRANCAMENTO QUADRO EC	
L. 244/2007, art. 1 c. 48	
Ambito soggettivo: società di capitali, e società di persone e ditte individuali in contabilità ordinaria.	
Oggetto: eliminazione delle differenze conseguenti a deduzioni extracontabili.	
Valori affrancabili: le differenze tra i valori civili e fiscali dei beni e degli altri elementi indicati nel quadro EC della dichiarazione dei redditi, originate dalle deduzioni extracontabili effettuate fino al periodo di imposta in corso al 31/12/07.	
L'opzione può essere esercitata anche in relazione a singole classi di beni e elementi corrispondenti ai rigli di ciascuna sezione del quadro EC.	