



## *Al Ministro dell'Economia e delle Finanze*

Visto l'articolo 1, commi 46 e 47, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008), che, al fine di razionalizzare la disciplina delle operazioni di riorganizzazione aziendale, introduce, tra l'altro, un regime opzionale per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap dei maggiori valori iscritti in occasione di operazioni di conferimento di aziende, fusioni e scissioni;

Visto lo stesso comma 47 del citato articolo 1 della legge finanziaria 2008 che demanda al Ministro dell'economia e delle finanze l'adozione, con decreto di natura non regolamentare, delle disposizioni attuative della disciplina dell'imposta sostitutiva;

Visto il testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), e successive modificazioni;

Visto, in particolare, l'articolo 176, comma 2-ter, del medesimo Tuir, concernente la facoltà di esercizio dell'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva da parte della società conferitaria, e gli articoli 172, comma 10-bis e 173, ultimo comma, del citato testo unico che estendono tale facoltà, rispettivamente, alla società incorporante o risultante dalla fusione e alla società beneficiaria dell'operazione di scissione;

Visto il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante, tra l'altro, l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap);

Visto l'art. 1, commi da 242 a 249, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in materia di agevolazioni alle operazioni di aggregazioni aziendali;

Visti gli articoli 2 e 23 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernenti l'istituzione del Ministero dell'economia e delle finanze;

Visto il decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, recante norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche;

## DECRETA

### Art. 1

#### (Conferimenti di azienda)

1. Agli effetti dell'applicazione del regime dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-ter, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), assumono rilievo le differenze residue tra il valore d'iscrizione in bilancio dei beni ricevuti in occasione di operazioni di conferimento di azienda, ramo o complesso aziendale, classificati dal soggetto conferitario tra le immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento, e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dei beni stessi presso il soggetto conferente.
2. Le differenze tra il valore civile e il valore fiscale indicate al comma 1 possono essere assoggettate a imposta sostitutiva anche in misura parziale; tuttavia, l'applicazione dell'imposta sostitutiva deve essere richiesta per categorie omogenee di immobilizzazioni. A tal fine, i beni immobili sono distinti nelle seguenti categorie: a) aree fabbricabili aventi medesima destinazione urbanistica; b) aree non fabbricabili; c) fabbricati strumentali ai sensi dell'art. 43, comma 2, primo periodo, del Tuir; d) fabbricati strumentali ai sensi dell'art. 43, comma 2, secondo periodo, del citato Tuir; e) fabbricati di cui all'articolo 90 del Tuir. I beni mobili, inclusi gli impianti e i macchinari ancorché infissi al suolo, sono raggruppati in categorie omogenee per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento. Per le immobilizzazioni immateriali, incluso l'avviamento, l'imposta sostitutiva può essere applicata anche distintamente su ciascuna di esse.
3. Per la parte delle differenze tra valori civili e valori fiscali originatasi presso il soggetto conferente per effetto delle deduzioni extracontabili risultanti dal quadro EC della dichiarazione dei redditi e trasferita al soggetto conferitario ai sensi del comma 5 del citato articolo 176 del Tuir, deve essere prioritariamente applicato il regime dell'imposta sostitutiva previsto dall'articolo 1, comma 48, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e dalle relative disposizioni di attuazione recate dal decreto 3 marzo 2008 del Ministro dell'economia e delle finanze.
4. L'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva è esercitata, distintamente in relazione a ciascuna operazione di conferimento, nel primo o, al più tardi, nel secondo periodo d'imposta successivo a quello dell'operazione stessa e si considera perfezionata con il versamento della prima delle tre rate dell'imposta dovuta. 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 indicate nel comma 2.

5. L'imposta sostitutiva si applica con l'aliquota del 12 per cento sulla parte dei maggiori valori assoggettati a tassazione complessivamente ricompresi nel limite di 5 milioni di euro; con l'aliquota del 14 per cento sulla parte che eccede 5 milioni e fino a 10 milioni di euro e con l'aliquota del 16 per cento sulla parte superiore a 10 milioni di euro. Nel caso in cui, in relazione alla medesima operazione di conferimento, il soggetto conferitario si avvalga del regime dell'imposta sostitutiva in entrambi i periodi di esercitabilità dell'opzione, 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.
6. In deroga al comma 2, le differenze tra i valori civili e fiscali relative alle immobilizzazioni cedute nel corso dello stesso periodo d'imposta di esercizio dell'opzione, anteriormente al versamento della prima rata dovuta, sono escluse dalla base imponibile dell'imposta sostitutiva.
7. I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione.
8. Il versamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire obbligatoriamente in tre rate; la prima, pari al 30 per cento dell'importo complessivamente dovuto, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito e dell'Irap relative al periodo d'imposta dell'operazione di conferimento ovvero, in caso di opzione ritardata o reiterata, a quello successivo; la seconda, pari al 40 per cento, e la terza, pari al 30 per cento, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito e dell'Irap relative, rispettivamente, al primo e al secondo ovvero al secondo e al terzo periodo successivi a quello dell'operazione. Sulla seconda e sulla terza rata sono dovuti gli interessi nella misura del 2,5 per cento annuali. Si applicano le norme in materia di liquidazione, accertamento, riscossione, contenzioso e sanzioni previste ai fini delle imposte sui redditi.
9. In apposito prospetto della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Irap, deve essere data indicazione, per ciascuna operazione di conferimento in relazione alla quale si è proceduto all'applicazione dell'imposta sostitutiva, dei valori fiscali riconosciuti presso il soggetto conferente, dei valori di iscrizione nel bilancio del soggetto conferitario, delle differenze assoggettate a imposta sostitutiva, dei nuovi valori fiscali e di tutti gli altri elementi necessari ai fini dell'attività di controllo e di accertamento sulla corretta applicazione della disciplina dell'imposta sostitutiva.
10. L'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere richiesta, secondo le regole dettate nei precedenti commi, anche per le operazioni di conferimento effettuate entro il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007; in tal caso, l'opzione è esercitata nel primo o, al più tardi, nel

secondo periodo d'imposta successivo a detto periodo. Nel caso di esercizio dell'opzione nel primo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 il versamento della prima rata è effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione in cui è esercitata l'opzione.

## Art. 2

### (Fusioni e scissioni)

1. Le disposizioni dell'articolo 1 valgono anche agli effetti dell'applicazione dell'imposta sostitutiva sulle differenze tra il valore d'iscrizione in bilancio dei beni ricevuti in occasione di operazioni di fusione e di scissione e classificati tra le immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento, e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dei beni stessi presso il soggetto incorporato, fuso o scisso.

Roma, 25 luglio 2008

Il Ministro dell'economia e delle finanze