Affrancamento senza ravvedimento operoso

Disavanzo di fusione

Alessandro Germani

In un gruppo che redige il bilancio secondo i principi internazionali la consolidata ha acquisito una partecipazione che in capo alla consolidante ha generato un disavanzo di fusione che si vuole affrancare. Poiché ciò non è stato fatto a tempo debito, non è possibile operare con il ravvedimento operoso né con una remissione in bonis. Così la risposta a interpello 273/2023 delle Entrate.

Alfa ha acquisito delle partecipazioni e la consolidante Beta nel bilancio consolidato 2021 ha imputato il relativo disavanzo da fusione ad avviamento e altre immobilizzazioni immateriali. La Ppa (purchase price allocation) conclusa a dicembre 2022 secondo l'Ifrs 3 ha confermato l'avviamento positivo e l'iscrizione di un marchio. Tuttavia, a giugno 2022 Beta non ha assoggettato a sostitutiva tali importi ex articolo 15, comma 10, del Dl 185/08 in quanto la Ppa è stata conclusa solo dopo. Vorrebbe procedere adesso con un ravvedimento operoso, versando sostitutiva, sanzioni e interessi, e procedendo ad ammortizzare anche fiscalmente le poste affrancate.

L'Agenzia è di parere difforme. Accanto all'affrancamento ordinario previsto dal Tuir per fusioni, scissioni e conferimenti aziendali (per immobilizzazioni materiali e immateriali) c'è quello derogatorio ex articolo 15, comma 10, del Dl 185/08 (per marchi, avviamento e altre attività immateriali, immobilizzazioni finanziarie e attivo circolante, crediti compresi, con un'aliquota del 16% o 20%). In base ai successivi commi 10-bis e 10-ter esso si applica anche ai maggiori fiscali delle partecipazioni di controllo iscritti nel bilancio consolidato a seguito di operazioni straordinarie e riferibili ad avviamento, marchi e altre attività immateriali.

Rispetto all'affrancamento ordinario, quello derogatorio si perfeziona col versamento della sostitutiva (circolare 28/E/2009). Senza il versamento della sostitutiva manca la manifestazione di volontà e non si può sopperire né col ravvedimento operoso né con una remissione in bonis.

© RIPRODUZIONE RISERVATA