



Modalità di attuazione dei commi 150 e 151 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento,

Dispone:

Articolo 1 (Definizioni)

Nel seguito del provvedimento, s'intende per:

- “*legge n. 147 del 2013*”: la legge 27 dicembre 2013, n. 147 (c.d. Legge di stabilità per il 2014);
- “*decreto legge n. 98 del 2011*”: il decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111;
- “*decreto legge n. 201 del 2011*”: il decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214;
- “*decreto legge n. 185 del 2008*”: il decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;
- “*TUIR*”: il Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni;

- “*regime dell’imposta sostitutiva*”: il regime di cui ai commi da 150 a 152 dell’articolo 1 della legge n. 147 del 2013;
- “*imposta sostitutiva*”: l’imposta sostitutiva prevista all’articolo 15, comma 10, del decreto legge n. 185 del 2008, con aliquota del 16 per cento;
- “*operazione straordinaria o traslativa*”: le operazioni di fusione, scissione, conferimento d’azienda, cessione d’azienda o di partecipazioni, conferimento di partecipazioni di controllo e scambio di partecipazioni;
- “*bilancio individuale*”: il bilancio d’esercizio di cui agli articoli 2423 e seguenti del codice civile ovvero il corrispondente documento previsto dai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, conforme agli schemi di bilancio previsti dalle singole autorità di vigilanza;
- “*bilancio consolidato*”: il documento di cui agli articoli 25 e seguenti del Capo III, rubricato “Bilancio consolidato”, del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127 ovvero il corrispondente documento previsto dalle normative degli Stati membri dell’Unione Europea di attuazione delle direttive n. 78/660/CEE e n. 83/349/CEE in materia societaria, relative ai conti annuali e consolidati ovvero il corrispondente documento previsto dai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, conforme agli schemi di bilancio previsti dalle singole autorità di vigilanza;
- “*partecipazioni di controllo*”: le partecipazioni che presentano i requisiti di cui all’articolo 26 del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127 ovvero quelle che soddisfano i requisiti di controllo previsti dai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002 e relative interpretazioni;
- “*partecipazioni di controllo congiunto*”: le partecipazioni che presentano i requisiti di cui all’articolo 37 del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127 ovvero quelle che soddisfano i requisiti di controllo congiunto previsti dai principi contabili

internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002 e relative interpretazioni.

Articolo 2
(Ambito di applicazione)

1. Sono ammesse al regime dell'imposta sostitutiva le società di capitali, le società di persone e gli enti commerciali.
2. Il regime dell'imposta sostitutiva si applica ai soggetti di seguito indicati, che abbiano iscritto nel bilancio individuale una partecipazione di controllo per effetto di un'operazione straordinaria o traslativa:
 - a) incorporanti o risultanti dalla fusione in operazioni di fusione;
 - b) beneficiari in operazioni di scissione;
 - c) conferitari in operazioni di conferimento d'azienda;
 - d) conferitari in operazioni di conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell'articolo 175 del TUIR;
 - e) conferitari in ipotesi di scambio di partecipazioni mediante conferimento ai sensi dell'articolo 177 del TUIR;
 - f) cessionari in ipotesi di compravendita di partecipazione di controllo;
 - g) cessionari in ipotesi di compravendita d'azienda, che includa partecipazioni di controllo;
 - h) scambianti che, per effetto di operazioni di scambio di partecipazioni mediante permuta ai sensi dell'articolo 177 del TUIR, ricevono a loro volta una partecipazione di controllo;
 - i) soci che, per effetto del rapporto di concambio, ricevono una partecipazione di controllo a seguito di un'operazione di fusione o scissione;

- j) conferenti che ricevono una partecipazione di controllo in operazioni di conferimento di azienda;
- k) conferenti che, per effetto di operazioni di conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell'articolo 175 del TUIR, ricevono a loro volta una partecipazione di controllo;
- l) conferenti che, per effetto di operazioni di scambio di partecipazioni mediante conferimento ai sensi dell'articolo 177 del TUIR, ricevono a loro volta una partecipazione di controllo.

3. I soggetti di cui al comma 2 possono esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva a condizione che facciano parte di un gruppo nel cui bilancio consolidato, riferibile all'esercizio nel corso del quale l'operazione straordinaria o traslativa ha avuto efficacia giuridica, a seguito di una delle ipotesi di cui al comma precedente, sia stata iscritta una voce a titolo di avviamento, marchi di impresa e altre attività immateriali.

4. Nei limiti di quanto indicato all'articolo 3, resta fermo che:

- a) in presenza di più soggetti che redigono il bilancio consolidato all'interno del medesimo gruppo, ciascun soggetto incluso in una delle ipotesi di cui al comma 2, può esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva;
- b) in presenza di più soggetti rientranti in una delle ipotesi di cui al comma 2, appartenenti ad un unico gruppo, ciascuno di essi può esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva, ancorché il bilancio consolidato venga redatto esclusivamente dalla capogruppo;
- c) il soggetto che, a seguito di una delle ipotesi di cui al comma 2, abbia acquisito in più fasi nel corso del medesimo periodo d'imposta o abbia incrementato il controllo, anche per il tramite di un soggetto partecipato, può, anche insieme a quest'ultimo, esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva. Il soggetto che, a seguito di una delle ipotesi di cui al comma 2, abbia acquisito in più fasi, anche per il tramite di un soggetto partecipato, la partecipazione di controllo nell'arco di tempo compreso tra

l'inizio del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 e la fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 può, anche insieme a quest'ultimo, esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva . Il soggetto che, a seguito di una delle ipotesi di cui al comma 2, abbia acquisito in più fasi il controllo nel corso di più periodi d'imposta, anche per il tramite di un soggetto partecipato, può, anche insieme a quest'ultimo, esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva solo con riferimento alla quota di partecipazione acquisita nel periodo di imposta nel corso del quale si è perfezionato il controllo;

- d) i soggetti che, a seguito di una della ipotesi di cui al comma 2, abbiano acquisito una partecipazione di controllo congiunto, possono esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva;
- e) il soggetto che, a seguito di una della ipotesi di cui al comma 2, abbia acquisito una partecipazione di controllo in una società estera con stabile organizzazione nel territorio dello Stato può esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva, a condizione che la voce relativa all'avviamento, ai marchi d'impresa e alle altre attività immateriali iscritta nel bilancio consolidato sia riferibile alla medesima stabile organizzazione;
- f) l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva può essere esercitata dal soggetto subentrato, a seguito di fusione o scissione, ad uno dei soggetti di cui al comma 2 che, se ancora esistente, avrebbe potuto esercitare tale opzione in relazione ad un'operazione straordinaria o traslativa effettuata in un determinato periodo d'imposta, sempre che il subentro avvenga entro il termine previsto per il versamento dell'imposta sostitutiva con riferimento al predetto periodo d'imposta. L'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva può essere esercitata dal soggetto subentrato entro il termine previsto per il versamento dell'imposta sostitutiva con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, a seguito di fusione o scissione, ad uno dei soggetti di cui al comma 2 che, se ancora esistente, avrebbe potuto esercitare tale opzione con riferimento ad

un'operazione straordinaria o traslativa effettuata nei periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 e al 31 dicembre 2013.

Articolo 3
(Base imponibile)

1. La determinazione della base imponibile da assoggettare al regime dell'imposta sostitutiva, anche in misura parziale, deve avvenire secondo le regole contenute nei commi seguenti.
2. Per le ipotesi di cui alle lettere da a) ad e) del comma 2 dell'articolo 2 la base imponibile è costituita dal minore fra:
 - a) la differenza fra il valore contabile della partecipazione di controllo iscritto nel bilancio individuale a seguito di una delle operazioni di cui alle citate ipotesi e il valore della partecipazione risultante dalla situazione contabile redatta dalla società fusa, incorporata, scissa o conferente alla data di efficacia giuridica dell'operazione;
 - b) il corrispondente valore di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali, in proporzione alla percentuale di partecipazione acquisita per effetto di una delle operazioni di cui alle citate ipotesi, iscritto nel bilancio consolidato riferibile all'esercizio nel corso del quale l'operazione ha avuto efficacia giuridica, ancorché rappresentato nel medesimo bilancio in connessione ad altre partecipazioni in conformità ai principi contabili adottati.
3. Per le ipotesi di cui alle lettere da f) ad h) del comma 2 dell'articolo 2 la base imponibile è costituita dal minore fra:
 - a) la differenza fra il valore contabile della partecipazione di controllo iscritto nel bilancio individuale a seguito di una delle operazioni di cui alle citate ipotesi e la corrispondente quota di patrimonio netto della partecipata risultante dal bilancio riferibile all'esercizio chiuso prima dell'operazione di cui alle citate ipotesi;

- b) il corrispondente valore di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali, in proporzione alla percentuale di partecipazione acquisita per effetto di una delle operazioni di cui alle citate ipotesi, iscritto nel bilancio consolidato riferibile all'esercizio nel corso del quale l'operazione ha avuto efficacia giuridica, ancorché rappresentato nel medesimo bilancio in connessione ad altre partecipazioni in conformità ai principi contabili adottati.

4. Per le ipotesi di cui alle lettere da i) ad l) del comma 2 dell'articolo 2 la base imponibile è costituita dal minore fra:

- a) la differenza fra il valore contabile della partecipazione di controllo iscritto nel bilancio individuale a seguito di una delle operazioni di cui alle citate ipotesi e il valore del patrimonio netto o della partecipazione oggetto di conferimento, fusione o scissione così come risultante dalla situazione contabile redatta dalla società conferente, fusa, incorporata o scissa alla data di efficacia giuridica dell'operazione;
- b) il corrispondente valore di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali, in proporzione alla percentuale di partecipazione acquisita per effetto di una delle operazioni di cui alle citate ipotesi, iscritto nel bilancio consolidato riferibile all'esercizio nel corso del quale l'operazione ha avuto efficacia giuridica, ancorché rappresentato nel medesimo bilancio in connessione ad altre partecipazioni in conformità ai principi contabili adottati.

5. Resta fermo che:

- a) nelle ipotesi di cui ai commi da 2 a 4, l'importo assoggettato ad imposta sostitutiva non rileva ai fini della determinazione del valore fiscale della partecipazione;
- b) nelle ipotesi di cui ai commi da 2 a 4, non rilevano gli incrementi - intervenuti successivamente all'acquisizione - del valore contabile della partecipazione derivanti da fenomeni valutativi, incluse le circostanze in cui tale valore si sia modificato per effetto di una legge di rivalutazione, né i decrementi di tale valore derivanti da fenomeni valutativi;

- c) nell'ipotesi di cui alla lettera a) del comma 4 dell'articolo 2 ciascun soggetto può affrancare una quota di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritti nel proprio bilancio consolidato pari, al massimo, al maggior valore della partecipazione di controllo ad esso riferibile;
- d) nell'ipotesi di cui alla lettera c) del comma 4 dell'articolo 2, ciascun soggetto facente parte del gruppo può affrancare una quota di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali pari, al massimo, al maggior valore della partecipazione direttamente detenuta;
- e) nelle ipotesi in cui il valore della partecipazione di controllo e il valore delle voci avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali siano espressi in valuta estera, i medesimi devono essere considerati in base ai valori in euro al cambio, rispettivamente, della data di efficacia giuridica dell'operazione e di quello utilizzato nel bilancio consolidato riferibile all'esercizio nel corso del quale l'operazione ha avuto efficacia giuridica;

Articolo 4

(Effetti dell'esercizio dell'opzione)

1. La deduzione di cui all'articolo 103 del TUIR e agli articoli 5, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 del valore affrancato dell'avviamento, dei marchi d'impresa e delle altre attività immateriali, comprese quelle a vita utile definita, può essere effettuata in misura non superiore ad un decimo, a prescindere dall'imputazione al conto economico, a partire dal secondo periodo di imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva.
2. Gli effetti fiscali prodotti in virtù dell'esercizio dell'opzione di cui al regime dell'imposta sostitutiva, inclusa la trasformazione - ai sensi dell'articolo 2, comma 55, del decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10 - delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio a seguito dell'esercizio dell'opzione medesima, qualora la relativa

contabilizzazione sia ammessa in applicazione di corretti principi contabili, s'intendono revocati in presenza di atti di realizzo riguardanti le partecipazioni di controllo, i marchi d'impresa e le altre attività immateriali o l'azienda cui si riferisce l'avviamento affrancato, perfezionati anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva. Conseguentemente:

- a) il valore dell'avviamento, dei marchi d'impresa e delle altre attività immateriali affrancato con il regime dell'imposta sostitutiva si considera fiscalmente non riconosciuto; la dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui gli effetti dell'opzione si intendono revocati tiene conto della loro rideterminazione.
- b) gli ammortamenti fiscali *medio tempore* operati sono recuperati mediante variazioni in aumento extracontabili, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui gli effetti dell'opzione si intendono revocati;
- c) l'imposta sostitutiva versata è scomputata dalle imposte sui redditi dovute con riferimento al periodo d'imposta in cui gli effetti dell'opzione si intendono revocati, ai sensi degli articoli 22 e 79 del TUIR;
- d) il credito d'imposta riconosciuto per effetto della trasformazione - ai sensi dell'articolo 2, comma 55, del decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10 - delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio a seguito dell'esercizio dell'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva, qualora la relativa contabilizzazione sia ammessa in applicazione di corretti principi contabili, è riversato entro trenta giorni dal momento in cui gli effetti dell'opzione si intendono revocati, per la parte già utilizzata, e maggiorato degli interessi moratori calcolati al tasso legale decorrenti dalla medesima data, secondo le modalità previste dal Capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. La dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi, relativa al periodo d'imposta in cui gli effetti dell'opzione si intendono revocati, tiene conto della rideterminazione del credito d'imposta;

- e) gli atti di realizzo - intervenuti anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva – riguardanti le singole attività immateriali, inclusi i marchi d'impresa ed esclusi gli avviamenti, oggetto di affrancamento determinano gli effetti di cui alle precedenti lettere da a) a d) solo con riferimento alle predette attività;
 - f) gli atti di realizzo parziale - intervenuti anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva - della partecipazione di controllo precedentemente acquisita per effetto di una delle operazioni di cui all'articolo 2, comma 2, determinano gli effetti di cui alle precedenti lettere da a) a d) in proporzione alla percentuale di partecipazione ceduta rispetto a quella complessivamente acquisita che ha dato luogo all'affrancamento. La proporzione di cui al precedente periodo non si applica se i predetti atti di realizzo parziale della partecipazione determinano la perdita del controllo;
 - g) gli atti di realizzo - intervenuti anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva – aventi ad oggetto un ramo d'azienda determinano gli effetti di cui alle precedenti lettere da a) a d) con riferimento alle singole attività immateriali affrancate, inclusi i marchi d'impresa, facenti parte del predetto ramo d'azienda e all'avviamento affrancato ad esso relativo.
3. L'esercizio dell'opzione per qualunque regime di riallineamento dei valori fiscali e contabili previsto dalle norme tributarie, nonché l'esercizio dell'opzione per i regimi di cui all'articolo 23, commi da 12 a 15, del decreto legge n. 98 del 2011 e di cui all'articolo 20 del decreto legge n. 201 del 2011, precludono la possibilità - con riferimento ai medesimi valori di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali - di optare per il regime dell'imposta sostitutiva e l'esercizio dell'opzione per quest'ultimo regime preclude - con riferimento ai medesimi valori di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali - l'esercizio dell'opzione per i predetti regimi. Il medesimo valore di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritto nel bilancio consolidato, già

affrancato - in tutto o in parte - con il regime dell'imposta sostitutiva da un soggetto incluso in una delle ipotesi di cui al comma 2 dell'articolo 2, non può essere assoggettato - per la quota già affrancata da un altro soggetto - al medesimo regime, in relazione alla stessa operazione ovvero ad una delle altre operazioni incluse nelle ipotesi di cui al medesimo comma 2.

4. In presenza di atti negoziali che comportano l'acquisizione da parte di un gruppo economico della partecipazione di controllo precedentemente detenuta da un altro gruppo economico, che ha formato oggetto di affrancamento in base al regime dell'imposta sostitutiva in capo a quest'ultimo, è fatto obbligo alle società appartenenti al gruppo economico dante causa, anche per il solo tramite della società capogruppo, di comunicare alle società aventi causa o, in alternativa, alla sola società capogruppo di queste ultime - per ciascuna delle ipotesi di cui al comma 2 dell'articolo 2 in relazione alla quale si è proceduto all'esercizio dell'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva - gli importi assoggettati ad imposta sostitutiva rispetto ai valori delle voci avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali suscettibili di affrancamento; la mancata o incompleta osservanza del predetto obbligo comporta la decadenza per le società appartenenti al gruppo dante causa dal regime dell'imposta sostitutiva, con gli effetti di cui al precedente comma 2, al ricorrere delle condizioni previste al comma 3, in ipotesi di esercizio dell'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva da parte delle società appartenenti al gruppo avente causa.
5. Il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato, in un'unica rata, entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta in cui l'operazione ha avuto efficacia giuridica, secondo le modalità previste dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista. L'imposta sostitutiva dovuta per le operazioni effettuate nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2012 è versata, con le predette modalità, entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Si

applica quanto previsto dall'articolo 17, comma 2, del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435.

6. Gli effetti fiscali di cui al comma 1 sono riconosciuti nei limiti dell'importo della base imponibile determinata - in conformità a quanto disposto dagli articoli 3 e 4 - ai fini della commisurazione dell'imposta versata.
7. In apposito prospetto della dichiarazione dei redditi deve essere data indicazione, per ciascuna delle ipotesi di cui al comma 2 dell'articolo 2 in relazione alla quale si è proceduto all'esercizio dell'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva, degli importi assoggettati ad imposta sostitutiva rispetto ai valori delle voci avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali suscettibili di affrancamento secondo quanto disposto dall'articolo 3.
8. Tutti gli altri elementi necessari ai fini dell'attività di controllo e di accertamento sulla corretta applicazione del regime dell'imposta sostitutiva, ivi incluse le informazioni relative alle differenze fra i valori contabili delle partecipazioni e/o del patrimonio netto delle imprese controllate emersi in una delle ipotesi di cui al comma 2 dell'articolo 2, quelle relative alla riconducibilità delle predette differenze ai valori di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali, iscritti nei bilanci consolidati di riferimento, nonché quelle relative al rispetto delle previsioni di cui ai precedenti commi 2 e 3, devono essere evidenziati in un apposito documento extracontabile da esibire, su richiesta, all'ufficio competente.

Articolo 5

(Ambito temporale di applicazione)

1. Le disposizioni di cui al regime dell'imposta sostitutiva si applicano, in conformità ai precedenti articoli, alle operazioni di cui al comma 2 dell'articolo 2 effettuate a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012. Con particolare riferimento alle operazioni poste in essere nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, le predette disposizioni si applicano avendo riguardo ai valori

residui di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritti nel bilancio consolidato riferibile all'esercizio in corso al 31 dicembre 2013.

Motivazioni

L'articolo 1, comma 150, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2014)" prevede l'applicabilità delle disposizioni di cui ai commi 10-*bis* e 10-*ter* dell'articolo 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 alle operazioni effettuate a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012.

Con tale disposizione viene introdotta "a regime" la possibilità, previo pagamento di un'imposta sostitutiva, di affrancare, in tutto o in parte, i valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritti nel bilancio consolidato, anziché nel bilancio d'esercizio, sempre che siano riferibili ai maggiori valori contabili delle partecipazioni di controllo acquisite ed iscritte nel bilancio individuale per effetto di operazioni straordinarie o traslative. Ciò, in deroga ai principi generali che governano il sistema tributario italiano, che si basa, invece, sulla derivazione dell'imponibile fiscale dalle risultanze contabili del bilancio d'esercizio.

Il medesimo comma 150 sopra citato prevede il versamento dell'imposta sostitutiva, a regime, in un'unica rata, entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in riferimento al quale l'operazione è effettuata, nonché il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta per le operazioni effettuate nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Il successivo comma 151 stabilisce che gli effetti fiscali dell'affrancamento decorrono a partire dal secondo periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva e prevede la revoca dei predetti effetti fiscali in caso di atti di realizzo riguardanti le partecipazioni di controllo, i marchi d'impresa, le altre attività

immateriale e/o l'azienda cui si riferisce l'avviamento "affrancato" anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva. Lo stesso comma 151, inoltre, dispone la preclusione della possibilità di optare per il regime in argomento con riferimento ai valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa ed 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 dall'articolo 15, commi 10, 11 e 12, del decreto legge n. 185 del 2008 e viceversa. Stante la *ratio* espressa dal legislatore nella relazione illustrativa, secondo cui *"al fine di evitare duplicazioni di benefici, è previsto un divieto di "cumulo" di opzioni per i regimi di riallineamento"*, nell'ambito del predetto divieto devono, coerentemente, rientrare anche gli altri regimi di riallineamento nominativamente non indicati.

Infine, il comma 152 prevede che, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, siano stabilite le modalità di attuazione del regime dell'imposta sostitutiva.

Riferimenti normativi

a) Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate:

- decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 (art. 57; art. 62; art. 66; art. 67, comma 1; art. 68 comma 1; art. 71, comma 3, lettera a); art. 73, comma 4);
- Statuto dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 42 del 20 febbraio 2001 (art. 5, comma 1; art. 6, comma 1);
- Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 36 del 13 febbraio 2001 (art. 2, comma 1);
- decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 9 del 12 febbraio 2001;
- articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;

b) Disciplina normativa di riferimento:

- articolo 1, commi da 150 a 152, della legge 27 dicembre 2013, n. 147;
- articolo 15, commi 10-*bis* e 10-*ter*, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito internet dell’Agenzia delle entrate (<http://www.agenziaentrate.gov.it>) tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell’articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 6 giugno 2014

IL DIRETTORE VICARIO DELL’AGENZIA

Dott. Marco Di Capua