

LEGGE DI BILANCIO

Avviamenti e attività immateriali: il riallineamento costa solo il 3%

Interessati i componenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019

Possibile adeguare il minor valore fiscale a quello contabile

Giorgio Gavelli

Gian Paolo Tosoni

La legge di Bilancio 2021 concede alle imprese una estensione molto gradita delle fattispecie oggetto di riallineamento fiscale nel prossimo bilancio. Il comma 83 della legge 178/2020 aggiunge un nuovo comma 8-bis all'articolo 110 del decreto Agosto (Dl 104/2020), prevedendo che la facoltà di riallineare – nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 – il (minor) valore fiscale a quello contabile di cui all'articolo 14 della legge 342/2000 si estende anche all'avviamento ed alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Ricordiamo che il riallineamento è un'operazione tradizionalmente proposta dal legislatore unitamente alla rivalutazione dei beni d'impresa, ma che si differenzia da quest'ultima perché il valore di bilancio non viene incrementato, ma è il (minor) valore fiscalmente riconosciuto dell'attività immobilizzata che viene portato allo stesso livello del valore contabile.

In proposito, le schede parlamentari di accompagnamento al disegno di legge di bilancio introducono una certa confusione, parlando di estensione della rivalutazione, ma è chiaro che la nuova disposizione riguarda il solo riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio – di cui tratta l'articolo 14 della legge 342/2000 – e non la rivalutazione. Le fattispecie più frequenti derivano da rivalutazioni con efficacia solo civilistica, conferimenti o altre operazioni straordinarie, che non hanno fruito dello speciale riallineamento previsto nelle singole ipotesi.

Per effetto dei commi 7 ed 8 dell'articolo 110 del Dl 104/2020, nel bilancio 2020 sia i soggetti Oic adopter che quelli Ias adopter possono ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio con riferimento a:

beni materiali e immateriali immobilizzati;

partecipazioni in società controllate e in società collegate (articolo 2359 del Codice civile) iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie

partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie in base all'articolo 85, comma 3-bis, del Tuir (solo per soggetti Ias).

Si versa un'imposta sostitutiva del 3% del differenziale civilistico/fiscale risultante dal bilancio 2020, a condizione che il disallineamento esistesse già nel bilancio precedente. L'opportunità, grazie alla legge di Bilancio 2021, si estende anche all'avviamento e ai costi pluriennali, normalmente esclusi.

Diversamente dalla rivalutazione, il riallineamento non necessita di un'iscrizione contabile con emersione dell'apposita riserva nel patrimonio netto. Proprio per questo, tuttavia, il comma 4 dell'articolo 10 del Dm 162/2001 prevede che, per l'importo corrispondente ai maggiori valori riallineati al netto dell'imposta sostitutiva, debba essere vincolata una riserva libera, che acquisisce il regime di sospensione d'imposta, ovvero, in caso di incapienza di riserve utilizzabili, venga vincolata allo scopo una corrispondente quota del capitale sociale. In entrambi i casi è possibile evitare il vincolo versando una ulteriore imposta sostitutiva del 10% a titolo di affrancamento della riserva.

Il riallineamento al 3% (con effetto fiscale già dal 2021 per gli ammortamenti, dal 2024 per gli atti di realizzo dei beni) è assai più economico sia del regime "ordinario" previsto dall'articolo 176, comma 2-ter, del Tuir (imposta dal 12% al 16%) sia di quello "speciale" disciplinato dall'articolo 15, comma 10, del Dl 185/2008 (imposta al 16%).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Giorgio Gavelli

Gian Paolo Tosoni