



RIALLINEAMENTO
DEI VALORI
CONTABILI DI
AVVIAMENTO E
IMMOBILIZZAZIONI
IMMATERIALI

Novara - via Dolores Bello 3
Milano - p.zza Castello 24

studio@studiovalentiassociato.com
www.studiovalentiassociato.com



STUDIO VALENTI ASSOCIATO
PROFESSIONISTI D'IMPRESA | CONSULTANTS FEDERATION

Riallineamento dei valori contabili di avviamento e immobilizzazioni immateriali

La Legge di Bilancio 2021 apporta delle novità alla rivalutazione dei beni d'impresa, includendo l'avviamento e le altre immobilizzazioni immateriali tra gli asset riallineabili. Gli asset devono risultare dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. Il maggior valore può essere riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, versando l'imposta sostitutiva del 3%. Per poter effettuare il riallineamento, va appostato lo stato di sospensione d'imposta ad una qualsiasi riserva di patrimonio netto, per un importo pari all'ammontare del disallineamento oggetto di imposta sostitutiva, al netto dell'imposta sostitutiva stessa.

La rivalutazione prevista dal Decreto "Agosto" e dalla Legge di Bilancio 2020

Il Decreto "Agosto" ha riproposto la rivalutazione dei beni d'impresa della Legge di Bilancio 2020 apportando alcune modifiche, quali:

- l'eliminazione dell'obbligo di rivalutare per categorie omogenee;
- la possibilità di effettuare una rivalutazione solo civilistica e non necessariamente anche fiscale;
- l'aliquota dell'imposta sostitutiva dovuta.

I soggetti che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio di esercizio possono rivalutare i beni d'impresa materiali (con esclusione dei beni immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa) e immateriali e le partecipazioni in società controllate e collegate immobilizzate.

I beni devono essere iscritti nel bilancio al 31 dicembre 2019 e vengano rivalutati nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

La rivalutazione può essere effettuata "distintamente per ciascun bene", cioè è consentito rivalutare un singolo bene senza comprendere gli altri beni appartenenti alla medesima categoria omogenea.

La rivalutazione può avere efficacia esclusivamente civilistica o sia civilistica che fiscale.

Solo quando è rilevante anche fiscalmente è dovuta l'imposta sostitutiva del 3% dei maggiori valori (in luogo del 10% per i beni non ammortizzabili e 12% per quelli ammortizzabili previsti dalla Legge di Bilancio 2020).

Il versamento d'imposta sostitutiva del 3% può avvenire fino ad un massimo di 3 rate annuali di pari importo, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativi ai periodi di imposta 2020, 2021 e 2022.

Il pagamento degli importi può avvenire in compensazione, tramite modello F24.

La deduzione dei maggiori ammortamenti, calcolati sui saldi di rivalutazione, è immediata e decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in cui la rivalutazione è stata effettuata. Per le plusvalenze l'efficacia è posticipata al 1° gennaio 2024.

L'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione richiede il versamento dell'imposta sostitutiva del 10%.

Le novità della Legge di Bilancio 2021

Con la Legge di Bilancio 2021 il Legislatore estende il riallineamento con prelievo sostitutivo al 3% anche agli asset immateriali privi di autonomia giuridica, quali l'avviamento e gli altri oneri pluriennali.

Quindi, anche l'avviamento può essere riallineato e riconosciuto fiscalmente, dato che le immobilizzazioni immateriali rientrano oggettivamente tra gli asset rivalutabili.

Mentre il Decreto "Agosto" considerava riallineabili esclusivamente i valori relativi a "i beni d'impresa e le partecipazioni" risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, esclusi i benemerce e l'avviamento, ora il legislatore estende tale possibilità anche agli intangibles (questo vuol dire che la manovra estende la possibilità di affrancamento dei maggiori valori ascrivibili ad avviamento, marchi e altre attività immateriali che si generano in operazioni straordinarie quali quelle di fusione, scissione o conferimento di azienda).

La norma opera con riferimento alla possibilità del riconoscimento fiscale della plusvalenza latente, corrispondente al differenziale tra valori contabili e quelli fiscali.

La divergenza tra il dato contabile e quello fiscalmente rilevante può derivare, ad esempio, da pregresse operazioni straordinarie o da conferimenti avvenuti in regime di neutralità fiscale.

La suddetta norma, al proposito, consente di eliminare il "delta" mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva con aliquota del 3% (in luogo delle percentuali ordinarie del 12% o del 16%) parametrata all'imponibile corrispondente al valore riconosciuto e provvedendo alla compilazione dell'opzione in dichiarazione.

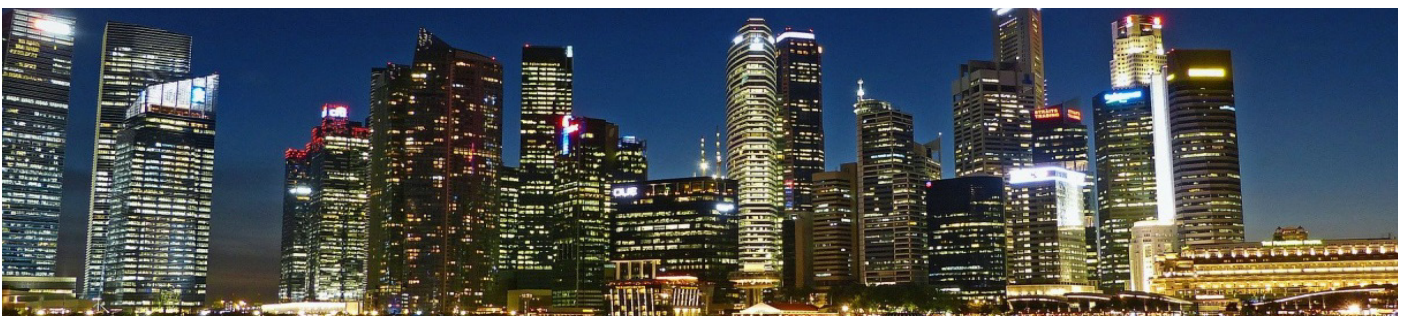
Il versamento deve essere eseguito ratealmente alle seguenti scadenze:

- la prima rata, entro la scadenza prevista per il versamento a saldo delle imposte sul reddito relative all'anno 2020 (30 giugno 2021, salvo proroghe);
- la seconda rata, entro la scadenza prevista per il versamento a saldo delle imposte sul reddito relative all'anno 2021 (30 giugno 2022, salvo proroghe);
- la terza rata, entro la scadenza prevista per il versamento a saldo delle imposte sul reddito relative all'anno 2022 (30 giugno 2023, salvo proroghe).

Alla luce dell'aggiornamento, è dunque possibile attribuire rilievo fiscale ai maggior valori di libro relativi ai seguenti elementi patrimoniali risultanti nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2019:

- immobilizzazioni materiali ammortizzabili e non ammortizzabili;
- beni di costo unitario inferiore a euro 516,46;
- immobilizzazioni immateriali rappresentate da beni giuridicamente tutelati (diritti di brevetto industriale, diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, diritti di concessione, licenze, marchi, know-how, altri diritti simili);
- avviamento, costi di impianto e di ampliamento, costi di sviluppo;
- partecipazioni in società controllate o collegate costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Il riallineamento continua invece a non trovare applicazione con riferimento ai beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa e ai beni strumentali detenuti in leasing per i quali non è ancora stato esercitato il diritto di riscatto.



L'onere sostenuto per rimuovere il disallineamento è controbilanciato dal beneficio fiscale riconducibile, innanzitutto, alla deducibilità di maggiori ammortamenti (con effetto a partire dall'esercizio 2021) e, in secondo luogo, alla maggior minusvalenza deducibile / minor plusvalenza tassabile in caso di fuoriuscita del bene dalla sfera imprenditoriale a seguito di cessione onerosa, assegnazione ai soci, destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa ovvero destinazione al consumo personale o familiare del bene (con effetto differito a partire dall'esercizio 2024).

La fattispecie non determina incrementi di patrimonio netto.

L'impresa che aggiorna il valore fiscale ha però l'onere di vincolare una riserva di patrimonio netto per un importo pari alla rivalutazione fiscale, al netto dell'imposta sostitutiva dovuta sul riallineamento, assoggettandola al regime di sospensione d'imposta. In caso di incapienza di riserve, è possibile designare una corrispondente quota del capitale sociale.

L'opzione fa sì che ogni forma di distribuzione della posta patrimoniale sia soggetta a tassazione ordinaria in capo all'impresa, concorrendo a formare base imponibile ai fini delle imposte sul reddito. In questa ipotesi, è tuttavia riconosciuto un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sostitutiva pagata per il riconoscimento fiscale.

È possibile, inoltre, evitare la tassazione dell'importo attribuito ai soci mediante l'affrancamento della riserva, il cui perfezionamento presuppone il pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%, da versare. Grazie all'affrancamento la voce di patrimonio netto è svincolata dal regime di sospensione d'imposta e trasformata in una riserva liberamente distribuibile ai soci senza aggravio di oneri fiscali in capo alla società.

Conviene riallineare i maggiori valori?

Per capire quanto può essere conveniente un'operazione di riallineamento vanno valutate tutte le opzioni in campo.

Per effetto dell'affrancamento, le quote di ammortamento dell'avviamento diventano un costo deducibile ai fini della determinazione del reddito imponibile della società.

Occorre quindi mettere a confronto l'onere del pagamento anticipato dell'imposta sostitutiva e il risparmio fiscale derivante dalla possibilità conseguente di dedurre fiscalmente gli ammortamenti dei maggiori valori.

Va poi considerata la maggior minusvalenza deducibile/minor plusvalenza tassabile in caso di cessione onerosa del bene rivalutato.

studio@studiovalentiaassociato.com

STUDIOVALENTIASSOCIATO.COM

