

REDDITO IMPRESA E IRAP

Finanziaria 2016: riaperto il riallineamento

di **Federica Furlani**

Tra le disposizioni previste dalla Legge 28.12.2015 n. 208 (Finanziaria 2016), l'art. 1, commi 895-897, prevede la riapertura delle disposizioni in materia di **riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni di cui all'art. 14 L. 342/2000**.

Il caso si può presentare e può risultare vantaggioso nelle ipotesi di beni derivanti da **operazioni straordinarie** (fusioni, scissioni, conferimenti), che non hanno formato oggetto di opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 176 co. 2-ter Tuir.

Il **bilancio 2015** è pertanto interessato nuovamente non solo dall'ipotesi di rivalutazione ma anche da quella del riallineamento.

Le imprese possono adeguare i valori fiscali ai maggiori valori civilistici sugli stessi beni che possono accedere all'istituto della rivalutazione: **beni di impresa** (beni ammortizzabili materiali ed immateriali) e **partecipazioni**.

Sono esclusi i beni alla cui produzione e scambio è diretta l'attività di impresa.

Il riallineamento può essere effettuato **su singoli** beni (a differenza della rivalutazione che colpisce l'intera categoria omogenea) ma non può essere parziale: l'intera differenza tra valore civile e fiscale del bene va riallineata.

L'operazione si perfeziona con il pagamento di una imposta sostitutiva del **16% per i beni ammortizzabili** e del **12% per i beni non ammortizzabili**, che va versata in **un'unica soluzione** entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. È comunque compensabile con eventuali crediti disponibili.

La rivalutazione va eseguita nel bilancio 2015 (per i soggetti con esercizio coincidente all'anno solare).

La base imponibile viene determinata tenendo conto della **differenza tra valore civile e valore fiscale** dei beni quale risulta nel **bilancio al 31 dicembre 2014**, tenendo conto degli eventuali decrementi perfezionatisi nel corso del 2015.

Il riconoscimento fiscale dei maggiori valori non è tuttavia immediato: valgono le stesse tempistiche previste per la rivalutazione.

Il maggior valore dei beni derivante dal riallineamento è riconosciuto ai fini Ires ed Irap **a decorrere dal terzo esercizio successivo** (2018) (ad eccezione dei **beni immobili** per i quali il riconoscimento ha effetto dal periodo di imposta in corso alla data del **1° dicembre 2017**).

Nel caso invece di **cessione a titolo oneroso**, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa dei beni riallineati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio il riallineamento è stato eseguito (**1° gennaio 2019**), si dovrà far riferimento al costo del bene prima del riallineamento, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze.

L'importo del maggior valore derivante dal riallineamento deve inoltre essere **accantonato in un'apposita riserva, al netto dell'imposta sostitutiva dovuta**.

Pertanto, in sede di approvazione del bilancio 2015, sarà necessario vincolare per l'ammontare determinato dal riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva, una parte delle riserve di patrimonio netto.

Al riallineamento possono accedere anche i soggetti IAS adopter, che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Per tali soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva, è vincolata una riserva in sospensione di imposta ai fini fiscali che può essere affrancata con l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 10%.