

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### *La rateizzazione delle plusvalenze e le imposte differite*

di **Federica Furlani**

Le imprese, a fronte della realizzazione di **plusvalenze imputate nel bilancio 2015**, possono optare, ai sensi dell'articolo 86 del Tuir, per due **diverse tipologie di tassazione**.

Innanzitutto, le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 85, concorrono a formare il reddito:

- se sono realizzate mediante **cessione a titolo oneroso**;
- se sono realizzate mediante il **risarcimento**, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
- se i beni vengono **assegnati** ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Il loro ammontare è determinato, nelle prime due fattispecie, dalla differenza fra il **corrispettivo** o l'**indennizzo** conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato; mentre nella terza, dalla differenza tra il **valore normale** e il costo non ammortizzato dei beni.

Concorrono inoltre alla formazione del reddito anche le plusvalenze delle **aziende**, compreso il valore di avviamento, realizzate unitariamente mediante cessione a titolo oneroso.

Determinati i casi e l'ammontare della plusvalenza, questa può concorrere a formare il reddito, a **scelta** del contribuente:

- **per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è realizzata**;
- **in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni.**

Le fattispecie rateizzabili sono le seguenti.

Possibilità di rateizzazione	Possesso triennale
<ul style="list-style-type: none"><li>• plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di beni strumentali</li></ul>	durata del possesso del bene (si fa riferimento a tre anni e non a tre periodi di imposta) dall'acquisto alla vendita
<ul style="list-style-type: none"><li>• plusvalenze derivanti da immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle di cui all'art. 87</li></ul>	iscrizione come immobilizzazione finanziarie negli ultimi tre bilanci

- |  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>• plusvalenze derivanti dalla cessione d'azienda</li></ul> | durata del possesso dell'azienda, a nulla rilevando che i beni che la compongono siano stati acquisiti da meno di tre anni |
|--|--|

**L'opzione per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi** relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate.

In fase dichiarativa, in caso di esercizio dell'opzione per la rateizzazione, sarà necessario:

- apportare una **variazione in diminuzione** (rigo RF34, colonna 1 e/o colonna 2) per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali da rateizzare;
- una **variazione in aumento** (rigo RF7) per l'ammontare della quota costante riferibile al periodo di imposta in questione.

Sarà poi necessario compilare anche l'apposito "Prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive" (righe RS126 e RS127).

Negli esercizi successivi dovranno poi essere rilevate le **variazioni in aumento** per la quota imponibile della plusvalenza complessiva, che viene ripresa a tassazione.

La scelta della rateizzazione della tassazione in caso di plusvalenza imputata nel bilancio 2015, è ancora più accattivante oggi, tenendo conto della **modifica dell'aliquota Ires (dal 27,5% al 24%) a decorrere dal 1° gennaio 2017**. Le quote di plusvalenze che costituiranno variazioni in aumento dal 2017 in poi sconteranno infatti un'aliquota di tassazione inferiore.

Dal punto di vista civilistico, la minore imposta corrente Ires derivante dalla rateizzazione delle plusvalenze, comporta la **rilevazione di imposte differite** per le quote di plusvalenza che saranno riprese a tassazione negli esercizi successivi al primo, durante i quali sarà stornata la corrispondente parte del fondo imposte differite precedentemente accantonato.

Ipotizzando che nel bilancio 2015 sia imputata una plusvalenza da **cessione di un impianto** posseduto da più di tre anni pari a 400.000 € e che l'impresa decide di **rateizzarla in 5 esercizi**, sarà pertanto necessario stanziare le seguenti imposte differite:

- 2016 :  $80.000 \times 27,5\% = 22.000$  €;
- 2017-2019:  $(80.000 \times 3) \times 24\% = 57.600$  €.

per un totale di **79.600 €**, a fronte di una minor Ires corrente, rispetto alla plusvalenza imputata a bilancio per competenza, pari a 88.000 €.

È solo il caso di ricordare che per le quote di plusvalenza di cui si è decisa la rateizzazione negli esercizi precedenti il 2015, sarà necessario **adeguare il fondo imposte differite** per tener conto della riduzione dell'aliquota Ires sopra evidenziata a decorrere dal 2017.

