

REDDITO IMPRESA E IRAP

Rateizzazione delle plusvalenze in mancanza di opzione in dichiarazione

di Alessandro Bonuzzi

Nell'ambito della disciplina del reddito d'impresa, le **plusvalenze** realizzate mediante la **cessione a titolo oneroso** oppure mediante il **risarcimento**, anche assicurativo, per la perdita o il danneggiamento di beni patrimonio sono **imponibili**, a scelta del contribuente:

- per l'**intero ammontare** nell'esercizio in cui sono **realizzate**;
- in **quote costanti** nell'esercizio del realizzo e negli esercizi successivi ma **non oltre il quarto**.

La scelta di **rateizzare** la tassazione delle plusvalenze può essere esperita a condizione che i beni oggetto di realizzo siano **posseduti** per un **periodo non inferiore a 3 anni**; il periodo minimo di possesso è **ridotto a un anno** per le **società sportive dilettantistiche**.

In caso di realizzo di **immobilizzazioni finanziarie**, per beneficiare dell'imposizione differita, queste devono essere **iscritte come tali negli ultimi 3 bilanci**.

Sono comunque escluse dal beneficio le plusvalenze realizzate che soddisfano i requisiti della **partecipation exemption**. Inoltre, la dilazione non opera per le plusvalenze derivanti dall'**autoconsumo**.

Quando i beni sono stati **precedentemente posseduti** in **leasing**, ai fini della verifica del possesso triennale, rileva non solo il periodo in cui il bene è posseduto in proprietà, ma anche quello in cui la **detenzione** è derivata dal **contratto di locazione finanziaria** ([risoluzione AdE 379/E/2007](#)).

Per espressa previsione normativa la scelta di **fractionare la tassazione** della **plusvalenza** "deve risultare dalla **dichiarazione dei redditi**; se questa non è presentata la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata **realizzata**" ([articolo 86, comma 4, Tuir](#)).

Dunque, in base al tenore letterale della norma, l'indicazione nel modello Redditi – e nello specifico nel **quadro RS** – sembrerebbe **dirimente** al fine di poter beneficiare del **differimento** della tassazione. Le **istruzioni** alla compilazione della dichiarazione prevedono che il prospetto del quadro RS dedicato – Plusvalenze e sopravvenienze attive – "va compilato per il **differimento** della tassazione delle plusvalenze ..., esclusivamente nell'anno in cui viene operata la

scelta per la rateazione”.

Al riguardo l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la scelta relativa alla modalità di tassazione della plusvalenza è **irrevocabile**, non potendo essere **ritrattata**. Nella [circolare AdE 8/E/2010](#) si legge, infatti, che *“un contribuente che sceglie di far concorrere integralmente la plusvalenza patrimoniale al reddito dell'esercizio di competenza e, conseguentemente, paga l'imposta ad essa relativa, non ha la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa ai sensi e per gli effetti del citato articolo 2, comma 8-bis, per scegliere in un momento successivo la rateizzazione dell'imposta. In tale evenienza si realizza, infatti, un mero ripensamento di una scelta (tassazione in un'unica soluzione) rivelatasi poi meno favorevole, e non si ravvisano, quindi, gli estremi dell'errore rilevante ed essenziale”*.

Potrebbe tornare utile l'indirizzo fornito dalla **Corte di Cassazione** con la [sentenza n. 991/2015](#), la quale ha, in contrasto con il dato letterale della norma, ricondotto la comunicazione dichiarativa in commento nel novero delle **opzioni formali**, richiamando espressamente l'[articolo 1 D.P.R. 442/1997](#) che dà rilevanza al **comportamento concludente** del contribuente.

In tal senso i giudici di legittimità sembrerebbero dare importanza al fatto che *“le ricadute della rateizzazione”* siano *“confluite nelle poste dichiarative, pur essendo mancata in dichiarazione la formale opzione per la rateizzazione”*.

Va, tuttavia, considerato che tale orientamento non è **mai** stato **confermato** dall'Amministrazione finanziaria. Pertanto, sarebbe bene tenerlo in considerazione solo *ex post*, ossia quando l'omissione comunicativa si è **già consumata**.

Seminario di specializzazione

L'ASSETTO ORGANIZZATIVO, AMMINISTRATIVO E CONTABILE: ASPETTI GIURIDICI E OPERATIVI DELLA GESTIONE D'IMPRESA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)