

Bilancio 2020: riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili

di [Lelio Cacciapaglia](#)

Pubblicato il 9 Marzo 2021

Talune poste patrimoniali attive iscritte in bilancio possono avere un valore diverso da quello riconosciuto ai fini fiscali. Qualora ciò accada siamo in presenza di un disallineamento tra valori civili e fiscali relativi ai medesimi elementi del patrimonio. Riallineare eventuali disallineamenti presenti tra valori civilistici e fiscali degli elementi patrimoniali dell'attivo, consente di dedurre gli ammortamenti futuri su un valore fiscalmente riconosciuto più elevato e, di conseguenza, ridurre la base imponibile. Cosa cambia con la Legge di Bilancio 2021?

Bilancio 2020: valori fiscali e contabili

Premessa

Il [Decreto Legge n. 104 del 2020](#) (decreto Agosto) ha riproposto la possibilità di riallineare il valore fiscale dei beni materiali e immateriali iscritti in bilancio prevedendo condizioni particolarmente vantaggiose, sia in termini di imposta sostitutiva con aliquota estremamente ridotta (3%), sia per un più immediato riconoscimento del valore fiscale (a decorrere dal periodo d'imposta 2021).



Successivamente, la [legge di bilancio per il 2021](#), intervenendo nella disposizione citata, ha previsto la possibilità di riallineare, sempre con l'imposta sostitutiva del 3%, non contestualmente alla realizzazione di una operazione straordinaria, anche i valori dell'avviamento e delle altre attività immateriali, sempreché già iscritte nel bilancio 2019.

Si tratta di una norma straordinariamente favorevole

Puoi approfondire l'argomento anche nei seguenti articoli:

[Sospensione degli ammortamenti 2020 e adempimento dichiarativo](#)

[La sospensione degli ammortamenti del bilancio 2020](#)

[Il riallineamento per i soggetti IAS e l'iscrizione in bilancio dei relativi effetti](#)

Bilancio 2020: disallineamenti derivanti da operazioni straordinarie

Tra le principali cause che generano disallineamenti vi sono le [operazioni straordinarie](#) (fusioni, scissioni e conferimenti d'azienda).

Infatti, in linea generale, le predette operazioni straordinarie sono caratterizzate da un regime di neutralità fiscale tale per cui in capo all'avente causa (incorporante o risultante dalla fusione, beneficiaria, conferitaria), non vengono riconosciuti i maggiori valori contabili dei beni iscritti (beni materiali, immateriali, partecipazioni e avviamento), in quanto ai fini fiscali questi vengono recepiti "in continuità" rispetto a quelli che erano presenti in capo al dante causa.

Di conseguenza, valori contabili (100) superiori ai valori fiscali (70) che emergono nel contesto di tali operazioni, non sono riconosciuti ai fini fiscali e determinano conseguentemente un disallineamento (30) tra valore fiscale e valore contabile.

Ciò significa che i costi contabilizzati nel conto economico dopo l'operazione di aggregazione aziendale (ammortamenti calcolati sul valore civilistico del cespite maggiore del valore fiscale) sono in parte non deducibili ai fini fiscali e devono essere fatti oggetto di una variazione in aumento in dichiarazione dei redditi (quadro RF).

Il disallineamento dell'avviamento e dei beni immateriali

Il disallineamento (in questo caso del solo avviamento e dei beni immateriali) può, inoltre, derivare dall'opzione per la disciplina dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 15, commi da 10 a 12, del [D.L. 185 del 2008](#) in caso di operazioni di fusione, scissione e conferimento d'azienda.

Si tratta di una norma specifica, a carattere permanente, che prevede, in deroga alle disposizioni contenute nel Tuir, che i maggiori valori attribuiti in bilancio all'avviamento, ai marchi d'impresa e alle altre attività immateriali, sono riconosciuti fiscalmente mediante il versamento in unica soluzione dell'imposta sostitutiva del 16%.

In questo caso, l'ammortamento fiscale del maggior valore dell'avviamento e dei marchi d'impresa può essere effettuato in misura non superiore ad 1/5 (quando la regola generale è in 1/18), a prescindere dall'imputazione al conto economico, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva.

Dunque, il disallineamento deriva dal fatto che il processo di ammortamento fiscale (in 5 anni) è più rapido rispetto al processo di ammortamento civilistico, con la conseguenza che il cespite risulta iscritto in bilancio ad un valore superiore rispetto al suo valore fiscale. Dal momento che, come prima detto, trattasi di norma a regime è possibile che possa interessare il bilancio 2020.

Disallineamenti da rivalutazioni aziendali con effetto solo civilistico

Altra causa che genera disallineamenti è riferita alle disposizioni (*ratione temporis*) che hanno consentito una rivalutazione contabile del valore dei beni d'impresa e, solo mediante l'eventuale pagamento dell'imposta sostitutiva, il riconoscimento fiscale dei maggiori valori contabili dei beni.

Ad esempio, in passato, con l'art. 15, commi 16 e seguenti, del D.L. n. 185 del 2008 venne prevista la possibilità di rivalutare in bilancio i valori dei beni immobili, diversi da quelli alla cui produzione o al cui scambio fosse diretta l'attività di impresa, stabilendo, altresì, la mera facoltà per l'impresa di veder riconosciuto il maggior valore dei beni ai fini fiscali, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva.

Le aliquote dell'imposta sostitutiva erano piuttosto basse (3% per i beni immobili ammortizzabili e 1,5% per i beni immobili non ammortizzabili), tuttavia occorre considerare che i maggiori valori erano all'epoca riconosciuti solo dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione era eseguita con la conseguenza che il vantaggio fiscale era traslato nel tempo a condizione che il bene

permanesse a lungo nell'attività d'impresa.

In conclusione, qualora a suo tempo non siano state pagate le relative imposte sostitutive, il valore degli immobili rivalutato in bilancio risulterà disallineato rispetto al valore fiscale degli stessi.

Questo è, peraltro, quanto potrebbe capi

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento