



FISCALITÀ DIFFERITA DELLA RIVALUTAZIONE DI IMMOBILI E DELLE AGGREGAZIONI AZIENDALI

Dott. Enrico ZANETTI

Diretta 20 aprile 2009

PROFILI INTRODUTTIVI



**presupposto di iscrizione della fiscalità differita
=
disallineamento tra valori contabili e fiscali**

può essere originato da

- differenze temporanee tra competenza economica e rilevanza fiscale di costi e ricavi**
- iscrizione a stato patrimoniale di valori non riconosciuti sul piano fiscale**



**differenze temporali tra competenza economica e
rilevanza fiscale di costi e ricavi**

modalità di rilevazione della fiscalità differita

=

la contropartita dello stanziamento

a fondo imposte differite

o a crediti per imposte anticipate

transita per la voce 22 del conto economico



**iscrizione a stato patrimoniale di valori non
riconosciuti sul piano fiscale**

modalità di rilevazione della fiscalità differita

=

la contropartita dello stanziamento

a fondo imposte differite

o a crediti per imposte anticipate

**implica un pari incremento di voci dell'attivo
o un pari decremento di voci del patrimonio netto**



**esempi di
differenze temporali tra competenza economica e
rilevanza fiscale di costi e ricavi**

- quote costanti di plusvalenze la cui imponibilità è rinviata (imposte differite)
- quote costanti di oneri per manutenzioni la cui deducibilità è rinviata (imposte anticipate)



**esempi di
iscrizione a stato patrimoniale di valori non
riconosciuti sul piano fiscale**

- rivalutazioni fiscalmente non riconosciute
- operazioni di fusione, scissione e conferimenti d'azienda fiscalmente neutrali

**il Documento Interpretativo OIC n. 3 del 25.3.2009
reca chiarimenti in merito alle
modalità di rilevazione della fiscalità differita
correlata alle predette operazioni**



altri riferimenti di prassi contabile nazionale

- ❑ nota 2 del § G del Documento OIC n. 25
- ❑ § I.1 del Documento OIC n. 25
- ❑ lettera B) del § 4.4.3.1 del Documento OIC n. 4



in particolare
il Documento Interpretativo OIC n. 3
prende in considerazione la
rivalutazione ex co. 16 – 23 dell'art. 15 del DL 185/2008

se la rivalutazione **non è** riconosciuta ai fini fiscali

si rende necessario rilevare le imposte differite
riducendo per pari importo
il saldo attivo di rivalutazione

RIVALUTAZIONI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



se la rivalutazione è riconosciuta ai fini fiscali

**il saldo attivo di rivalutazione è ridotto
in misura pari al debito per imposta sostitutiva**

**non si rende necessario stanziare le imposte differite
se non nell'esercizio in cui diviene probabile la
distribuzione delle riserve in sospensione di imposta
o la liquidazione della società**

**nei successivi quattro esercizi
può rendersi necessario rilevare le imposte anticipate
in ragione del differimento temporale del
riconoscimento degli effetti fiscali della rivalutazione**

La chiusura del bilancio 2008. Profili di criticità

9

AGGREGAZIONI AZIENDALI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**il più significativo chiarimento
rinvenibile dal Documento Interpretativo OIC n. 3
consiste nella espressa conferma del fatto che**

anche nel contesto dei principi contabili nazionali

**la fiscalità differita correlata ai disallineamenti generati
da fusioni, scissioni e conferimenti neutrali
deve essere rilevata
solo per i disallineamenti che insistono
su singoli elementi patrimoniali "trasferiti"
non anche su quelli relativi all'avviamento**

La chiusura del bilancio 2008. Profili di criticità

10



modalità di rilevazione della fiscalità differita

nel caso dei conferimenti d'azienda
è pacifico che
la contropartita contabile del fondo imposte differite
sia un pari decremento
del patrimonio netto della conferitaria
§ I.1 del Documento OIC n. 25

nel caso delle fusioni e delle scissioni
la contropartita contabile del fondo imposte differite
non è individuata con altrettanta puntualità dalla
prassi contabile nazionale



**riconoscimento fiscale dei maggiori valori contabili
mediante imposta sostitutiva**

**il pagamento dell'imposta sostitutiva implica
lo storno delle imposte differite
correlate ai disallineamenti affrancati**

**Nella voce 22 del conto economico si evidenzia
l'effetto netto del "costo" dell'imposta sostitutiva
e della "sopravvenienza attiva"**

d	Fondo imposte differite	31,40	
a	Debiti per imposta sostitutiva	12,00	
a	Storno imposte differite a CE	19,40	



**riconoscimento fiscale dei maggiori valori contabili
mediante imposta sostitutiva**

**se l'affrancamento riguarda l'avviamento
non c'è storno di fiscalità differita pregressa
e l'imposta sostitutiva assume i connotati
della anticipazione per benefici fiscali futuri**

d Crediti per imposte anticipate 12,00
a Debiti per imposta sostitutiva 12,00