

Speciale

Rivalutazione dei beni d'impresa ai sensi dell'art. 110 del D.L. 14 agosto 2020, n. 104 (Decreto "Agosto")

Una opportunità da cogliere per molte imprese

**A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI**

Il D.L. 14 agosto 2020, n. 104 (c.d. Decreto "Agosto") introduce una nuova rivalutazione dei beni d'impresa che potrà essere posta in essere nel bilancio al 31.12.2020.

In particolare, questa opzione può avere:

- rilevanza solo civilistica e contabile;
- oppure rilevanza anche fiscale, attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva del 3% sui maggiori valori iscritti.

In altri termini, applicando questo nuovo regime, l'iscrizione di maggiori valori in bilancio non viene subordinata obbligatoriamente all'assoggettamento dei medesimi ad imposizione sostitutiva. La rilevanza fiscale della rivalutazione, infatti, potrà essere decisa in via autonoma nel momento in cui si intenda versare l'imposta per far valere i maggiori valori anche sotto il profilo fiscale.

Ambito soggettivo

La rivalutazione compete alle società di capitali e agli enti commerciali residenti che non adottano, per la redazione del bilancio, i principi contabili internazionali IAS/IFRS.

Attraverso il richiamo della norma all'art. 15 della L. 342/2000, possono applicare questo regime anche le società di persone commerciali, le imprese individuali, gli enti non commerciali residenti e i soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia.

Beni rivalutabili

Possono essere rivalutati i beni d'impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della L. 342/2000, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, che risultano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio in corso al 31.12.2020; inoltre, la medesima può essere effettuata **distintamente per ciascun bene** e deve essere annotata nel relativo inventario o nella nota integrativa.

Imposta sostitutiva del 3%

Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva nella misura del 3% per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di tre rate di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita.

Riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti

I maggiori valori assoggettati all'imposta sostitutiva per la rivalutazione sono riconosciuti ai fini fiscali a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2021.

In caso di rivalutazione efficace ai fini fiscali, a partire da questo esercizio i maggiori valori attribuiti ai beni rilevano ai fini:

- della deducibilità degli ammortamenti;
- della determinazione del plafond delle spese di manutenzione di cui all'art. 102, co. 6 del TUIR;
- della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della L. 724/94.

Invece le plusvalenze e le minusvalenze sono calcolate avendo riguardo al costo dei beni "ante rivalutazione", nel momento in cui la cessione degli stessi (o la destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa) avvenga in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (ovvero, in data anteriore all'1.1.2024, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Regime fiscale del saldo attivo di rivalutazione

Anche per la procedura di rivalutazione in commento, il saldo attivo di rivalutazione costituisce una riserva in sospensione d'imposta per le imprese in contabilità ordinaria che optano per la rilevanza fiscale dei maggiori valori attribuiti ai beni.

All'occorrenza, questi soggetti possono affrancare la riserva versando un ulteriore imposta sostitutiva del 10%.

Resta fermo che attribuendo rilevanza esclusivamente “civilistica” alla rivalutazione, non si iscrive alcuna riserva in sospensione d'imposta e non risulta necessario ricorrere all'affrancamento.

Per le imprese in contabilità semplificata, invece, valgono i chiarimenti contenuti nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/E del 26 gennaio 2001, secondo cui non si applica il corpo di norme che disciplina il saldo attivo di rivalutazione, essendo questo legato all'evenienza di un dato (l'ammontare della riserva) desumibile dal bilancio.

Per questi ultimi, quindi, è esclusa la tassazione della riserva in caso di distribuzione.

Coordinamento con le altre discipline di rivalutazione dei beni di impresa

Si segnala che l'art. 1, co. 696 e ss. della L. 160/2019 (Legge di bilancio 2020) ha introdotto una rivalutazione dei beni d'impresa (la quale, a differenza della legge di rivalutazione ammessa dal Decreto “Agosto” commentata nella presente circolare, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea), efficace dal punto di vista fiscale (a fronte del pagamento di un'imposta sostitutiva del 12% per i beni ammortizzabili e del 10% per i beni non ammortizzabili), che doveva essere effettuata nel bilancio al 31.12.2019.

Ai sensi dell'art. 12-ter del D.L. 8.4.2020, n. 23 (conv. L. 40/2020) la suddetta rivalutazione disposta dalla L. 190/2019 può essere effettuata anche:

- nel bilancio al 31.12.2020;
- nel bilancio al 31.12.2021;
- nel bilancio al 31.12.2022.

Inoltre, si ricorda che l'art. 6-bis del D.L. n. 23/2020 ha previsto che, per le imprese dei settori alberghiero e termale, la rivalutazione dei beni in argomento possa essere effettuata senza imposte sostitutive.

*Studio G. & G.
Commercialisti Associati*