

Rivalutazione beni d'impresa

D.L. 14 agosto 2020 n. 104 - art. 110

In evidenza

1. Premessa - Regimi di valutazione attualmente operativi

Attualmente sono operativi diversi regimi di rivalutazione. In primo luogo vi è l'articolo 1 comma 696 della Legge 27 dicembre 2019 n. 160 (legge di bilancio 2020) che, prorogando quanto disposto dalla legge 342 del 2000, ha previsto per le società di capitali, per le cooperative, per i trust e per gli altri enti pubblici e privati i quali esercitano attività commerciali, residenti nel territorio dello Stato, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, la possibilità di rivalutare, in deroga alle disposizioni di legge vigenti in materia, i beni di impresa e le partecipazioni in società controllate e collegate costituenti immobilizzazioni, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018. Tale termine è stato prorogato fino al 31 dicembre 2021 ad opera dell'articolo 12-ter del decreto legge 8 aprile 2020 n. 23. Questa rivalutazione ha natura esclusivamente fiscale, nel senso che può essere operata solo pagando l'imposta sostitutiva del 10% o 12% (a seconda che si tratti rispettivamente di beni non ammortizzabili o beni ammortizzabili).

La seconda rivalutazione attualmente operativa è quella introdotta dall'articolo 6-bis del citato Decreto Legge 23 del 2020 che prevede a favore di imprese operanti nei settori alberghiero e termale, che non adottano i principi contabili internazionali, la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio

dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. Anche questa rivalutazione ha natura esclusivamente fiscale con la particolarità che sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni non è dovuta alcuna imposta sostitutiva mentre il saldo attivo di rivalutazione può essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione di un'imposta sostitutiva nella misura del 10%.

La rivalutazione introdotta dalla norma in commento si differenzia dalle altre principalmente perché consente anche un adeguamento dei valori ai soli fini contabili, oltre a consentire, dietro pagamento di una imposta sostitutiva, il riconoscimento anche ai fini fiscali.

2. Articolo 110 – Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020

La norma prevede una nuova applicazione delle disposizioni di cui all'art. 1 commi da 889 a 897 della Legge 208 del 28 dicembre 2015, in relazione ai beni aziendali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, con un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive ed eventuali addizionali, nella misura del 3% per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili ed il riconoscimento dei maggiori valori ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita. Laddove si volesse anche affrancare il saldo attivo di rivalutazione, l'imposta sostitutiva da versare è pari al 10%.

Nel dettaglio, i soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b) del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono, anche in deroga all'articolo 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i beni d'impresa materiali ed immateriali con esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, nonché le partecipazioni in società controllate e in società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile costituenti immobilizzazioni, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

3. Rivalutazione Civilistica - Rivalutazione Fiscale

Il comma 4 dispone che il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita.

È il caso di ricordare che qualora si scegliesse per una rivalutazione esclusivamente contabile, a partire dall'esercizio 2021, nel rispetto dell'OIC 25, dovranno eventualmente essere stanziati le imposte differite passive a fronte degli ammortamenti indeducibili; tali imposte differite passive saranno riassorbite a decorrere dagli esercizi in cui le differenze temporanee si riverseranno ossia a decorrere dall'esercizio in cui termineranno gli ammortamenti fiscali e resteranno in essere solo quelli civilistici.

Il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 3 per cento del nuovo valore dei beni ammortizzabili e non ammortizzabili rivalutati consente il riconoscimento dei maggiori valori ai fini delle imposte sui redditi, a decorrere dall'inizio dell'esercizio successivo a

quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, nel caso di imprese con esercizio coincidente con l'anno solare si tratta dell'esercizio che decorre dal 1° gennaio 2021.

Il comma 3 consente, inoltre, il riconoscimento ai fini fiscali anche del saldo attivo di rivalutazione che può essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva del 10 per cento.

Il riconoscimento dei nuovi valori ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze opera a decorrere dal quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, nel caso di imprese con esercizio coincidente con l'anno solare si tratta di cessioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2024.



4. Modalità di effettuazione e norme compatibili

Per effetto di quanto disposto dal comma 2 dell'articolo 110 in commento, la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 e può essere effettuata distintamente per ciascun bene. I maggior valori vanno annotati nel libro inventari e nella nota integrativa. Pertanto, a differenza di quanto indicato dall'art. 11 della legge 21 novembre 2000, n. 342, pur richiamato in quanto compatibile, non è necessario che la rivalutazione venga effettuata per categorie omogenee di beni.

Come per le altre rivalutazioni anche in questo caso gli amministratori e il collegio sindacale dovranno indicare e motivare nelle loro relazioni i criteri seguiti nella rivalutazione che non potrà in nessun caso superare i valori effettivamente attribuibili ai beni con riguardo alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità di economica utilizzazione nell'impresa, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri.

Giova in questa sede ricordare, in tema di contabilizzazione e di utilizzo della riserva, il richiamo esplicito all'art. 13 della legge 21 novembre 2000, n. 342. È fatto obbligo, infatti, di imputare al capitale o accantonare in una speciale riserva il saldo attivo di rivalutazione, con esclusione di ogni diversa utilizzazione. La riserva, ove non imputata al capitale, può essere ridotta soltanto con l'osservanza dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del codice civile (ossia rispettando gli adempimenti per la riduzione del capitale sociale). In caso di utilizzazione della riserva a copertura di perdite, non si potrà far luogo a distribuzione di utili fino a quando la riserva non sarà reintegrata o ridotta in misura corrispondente con deliberazione dell'assemblea straordinaria.

5. Versamento delle imposte sostitutive

Le imposte sostitutive di cui al punto precedente, sono versate 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 di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi. È consentita la compensazione degli importi da versare ai sensi della sezione I del capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.



I nostri professionisti rimangono a disposizione per ogni eventuale ulteriore informazione.

Consultate Clever Desk, all'interno del nostro sito web - bgt-grantthornton.it - per questioni relative al COVID-19.

