

Alert

Tax - Review

La rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020 introdotta dal Decreto Agosto: quali novità e che appeal?

La rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni non è, di per sé, una novità, visto che si tratta di uno strumento che il legislatore negli ultimi anni tende a riproporre, anche se a condizioni e costi diversi (da ultimo Legge di Bilancio 2020 e rivalutazione gratuita dei beni alberghieri prevista dal Decreto Liquidità). Quel che rende interessante la nuova rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020 introdotta con il **Decreto Agosto** per i bilanci relativi al 2020, va ricercato nel carattere "versatile" e nella convenienza di questo strumento, avente una chiara finalità di agevolare la patrimonializzazione delle imprese in un periodo di grave crisi economica come quello fronteggiato per effetto della pandemia da COVID-19.

Ambito soggettivo

La nuova rivalutazione riguarda *in primis* i **soggetti residenti** che **non adottano i principi contabili internazionali** nella redazione del bilancio, che siano:

- società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (Ce) 2157/2001 e società cooperative europee di cui al regolamento (Ce) 1435/2003;
- enti pubblici e privati diversi dalle società e trust, che abbiano come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali

Inoltre, per effetto del richiamo contenuto nel Decreto Agosto all'articolo 15 della Legge n. 342 del 2000, la rivalutazione può riguardare anche i beni relativi alle attività commerciali esercitate da:

- società in nome collettivo, società in accomandita semplice, imprese individuali ed enti non commerciali, a condizione che siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato;
- società e gli enti di ogni tipo compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
- persone fisiche non residenti che esercitano attività commerciali nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni.

Ambito oggettivo

La rivalutazione prevista dal Decreto Agosto riguarda **beni e partecipazioni** risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 ed in particolare

- **beni materiali e immateriali** (marchi, brevetti, licenze), sia ammortizzabili che non ammortizzabili, iscritti nelle immobilizzazioni dello stato patrimoniale, con esclusione dei cd. beni merce (alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa).
 - La legge di Bilancio 2021 ha esteso la rivalutazione anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.
- **partecipazioni in società controllate e collegate, classificate tra le immobilizzazioni finanziarie.**

Alert

Tax - Review

Si ritiene che, come previsto in passato, possano essere oggetto di rivalutazione anche beni già rivalutati, purché i valori iscritti in bilancio e in inventario, a seguito della rivalutazione, non superino i valori effettivamente attribuibili ai beni con riguardo alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità economica di utilizzazione nell'impresa, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri.

Funzionamento

A differenza delle precedenti, la nuova rivalutazione 2020 introdotta con il Decreto Agosto prevede la possibilità che questa abbia ad oggetto anche un singolo bene, senza la necessità che interessi tutti i beni presenti nella medesima categoria. Deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

La rivalutazione è attuabile nel bilancio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (quindi nell'esercizio 2020 per i soggetti con esercizio solare).

Rilevanza della rivalutazione: doppio binario civile e fiscale

Un'ulteriore peculiarità della nuova rivalutazione 2020 è quella di aver previsto la possibilità di rivalutare i beni anche ai soli fini civilistici (in modo del tutto gratuito). La rilevanza fiscale è, infatti, considerata una possibilità.

In quest'ultimo caso è previsto il versamento di un'imposta sostitutiva del 3% sui maggiori valori iscritti nel bilancio 2020 rateizzabile in tre *tranches* annuali di pari importo entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi di imposta 2020, 2021 e 2022 (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare: 30 giugno 2021, 2022 e 2023). Non sono previste aliquote differenziate per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili, come, invece, stabilito dalla legge di Bilancio 2020.

Detti versamenti possano essere eseguiti mediante compensazione in F24.

L'aliquota del 3% si rivela particolarmente vantaggiosa, se si considera che, per la rivalutazione prevista dalla precedente Legge di Bilancio 2020, l'aliquota dell'imposta sostitutiva è stata fissata al 12% per i beni ammortizzabili, al 10% per i beni non ammortizzabili e all'11% per le partecipazioni sia qualificate che non qualificate.

Il maggior valore attribuito a beni e partecipazioni viene riconosciuto ai fini fiscali dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata effettuata. Ai fini fiscali si potrà, quindi, ammortizzare e dedurre spese di manutenzione commisurate ai nuovi valori a partire dal 2021.

Realizzo di beni oggetto di rivalutazione

In caso di realizzo dei beni oggetto di rivalutazione, il riconoscimento dei maggior valori fiscali ai fini della determinazione di eventuali plusvalenze decorrerà dall'inizio del quarto esercizio successivo a quello della rivalutazione e, quindi, dal 2024. Prima di tale momento, in caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati, ai fini della determinazione della plusvalenza o della minusvalenza si dovrà far riferimento al costo del bene prima della rivalutazione.

Alert

Tax - Review

In questo caso l'imposta sostitutiva versata viene considerata quale "acconto" sulle imposte dovute. Al momento della distribuzione della riserva, viene, infatti, riconosciuto un credito d'imposta pari alla corrispondente imposta sostitutiva a suo tempo versata.

Il Decreto Agosto ha anche previsto che il saldo attivo di rivalutazione, che verrà iscritto nel patrimonio netto di bilancio, costituisce una riserva in sospensione di imposta che potrà essere affrancata, in tutto o in parte, mediante versamento di un'ulteriore imposta sostitutiva del 10%. Questa opzione riguarda solo le società in contabilità ordinaria.

Dopo essere stato affrancato, il saldo attivo di rivalutazione si trasformerà in una riserva di utili e diventerà liberamente distribuibile ai soci. Le società di capitali non "trasparenti" dovranno applicare la ritenuta del 26% in caso di distribuzione ai soci persone fisiche.

Per effetto del rinvio contenuto nel Decreto Agosto all'articolo 13 comma 2 della Legge n. 342 del 2000 in caso di utilizzazione della riserva a copertura di perdite, non si può fare luogo a distribuzione di utili fino a quando la riserva non è reintegrata o ridotta in misura corrispondente con deliberazione dell'assemblea straordinaria.

Le società in contabilità semplificata, invece - secondo quanto chiarito dall'Amministrazione finanziaria con la Circolare n. 18/E del 13 giugno 2006 - in assenza del bilancio, non scontano la tassazione del saldo attivo di rivalutazione in caso di sua distribuzione. Ciò vuol dire che per la società in contabilità semplificata l'onere fiscale della rivalutazione si risolve nel pagamento dell'imposta sostitutiva (3%) non essendo previsti oneri in caso di affrancamento della riserva o distribuzione di utili.

Conclusioni

Volendo riassumere quanto sin qui riportato, le novità previste dalla nuova rivalutazione prevista dal Decreto Agosto - come modificato da ultimo dalla Legge di Bilancio 2021- riguardano in particolare:

- la possibilità di rivalutare i singoli beni senza dover rivalutare tutti quelli appartenenti ad una stessa categoria omogenea
- costo contenuto dell'imposta sostitutiva dovuta in cui si opti anche per la rivalutazione ai fini fiscali (aliquota al 3%);
- la possibilità di rivalutare i beni ai soli fini civili (a costo zero).

Quest'ultima peculiarità - combinata con la possibilità di utilizzare la riserva da rivalutazione a copertura delle perdite - rende il provvedimento particolarmente utile nell'attuale contesto economico in cui i bilanci in perdita saranno prevedibilmente più numerosi.

24.02.2021

La presente Newsletter ha il solo scopo di fornire aggiornamenti e informazioni di carattere generale.

Non costituisce pertanto un parere legale né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza legale specifica.

Claudio Giordano, Partner

E: c.giordano@nmlex.it

T.: +39 06 695181

Vasillaq Buta, Associate

E: v.but@nmlex.it

T.: +39 06 695181

Alice Cogliati Dezza, Associate

E: a.cogliatidezza@nmlex.it

T.: +39 06 695181

Per chiarimenti o informazioni potete contattare gli autori oppure il Vostro Professionista di riferimento all'interno dello Studio

www.nunziantemagrone.it