

Studio di consulenza Tributaria, Societaria, Contabile, Legale e Contrattuale, Fiscale,
Amministrativa e del Lavoro

Circolare informativa del cliente del 02 febbraio 2021

LA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA NEL BILANCIO AL 31 DICEMBRE 2020

L'articolo introduttivo

Con l'introduzione dell'articolo 110 del D.L. 14 agosto 2020, n. 104, (cd. 'Decreto Agosto'), convertito nella Legge 13 ottobre 2020, n. 126, in vigore dal 14 ottobre 2020, è stata proposta la **nuova rivalutazione dei beni di impresa, nonché delle partecipazioni possedute da società di capitali ed enti commerciali**, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

Soggetti interessati

La nuova normativa prevede che coloro che sono interessati alla rivalutazione, siano **i soggetti IRPEF ed IRES** che operano in regime di reddito d'impresa (e pertanto oltre alle società di capitali, anche società di persone e imprese individuali in regime di contabilità semplificata), **che non adottino i principi contabili internazionali**.

Beni rivalutabili

I beni che possono essere rivalutati sono **i beni materiali e immateriali** (ad esclusione dei cosiddetti "beni merce"), nonché le partecipazioni in società controllate ed in società collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile costituenti immobilizzazioni finanziarie, risultanti dal bilancio relativo all'esercizio chiuso entro il 31 dicembre 2019. **Non possono essere rivalutati i beni acquistati o ceduti durante il 2020.**

Riepilogando i beni rivalutabili, possiamo identificarli come di seguito:

- 1) **immobilizzazioni materiali:** immobili, impianti, macchinari, mobili iscritti tra le immobilizzazioni materiali, beni di costo unitario inferiore a 516,46 euro e beni completamente ammortizzati. La rivalutazione può riguardare solo i beni risultanti dal bilancio di esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2019 ed ancora iscritti nel bilancio in relazione al quale viene operata la rivalutazione. Per le imprese in contabilità semplificata è necessario fare riferimento ai beni acquistati entro il 31 dicembre 2019 e risultanti dal Registro dei Beni Ammortizzabili o dal Registro IVA Acquisti.
È utile sottolineare che:
 - i) **i beni in corso di costruzione**, possono essere rivalutati per la parte iscritta in contabilità;
 - ii) **i beni detenuti in leasing** possono essere rivalutati se acquisiti in proprietà, cioè "riscattati" entro l'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2019.
- 2) **immobilizzazioni immateriali:** diritti di brevetto industriale, diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, diritti di concessione, marchi di fabbrica, know-how, etc., iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni immateriali. La rivalutazione riguarda solo i beni immateriali **giuridicamente tutelati** (restano **esclusi** i costi di impianto ed ampliamento,

Sede Legale e Operativa

Via Giovanni Quarena, 145
25085 - Gavardo (BS) - Italia
T [+39.0365.337571](tel:+390365337571) / [379038](tel:+390365379038)
F [+39.0365.374601](tel:+390365374601)
@ info@bmconsultingservice.it

Filiale di Vobarno

Via Cesare Battisti, 6
25079 - Vobarno (BS) - Italia
T [+39.0365.597074](tel:+390365597074) / [597127](tel:+390365597127)
F [+39.0365.591693](tel:+390365591693)
@ vobarno@bmconsultingservice.it

Filiale di Vestone

Via Lucio Fiorentini, 3
25078- Vestone (BS) - Italia
T [+39.0365.81005](tel:+39036581005) / [81353](tel:+39036581353)
F [+39.0365.879529](tel:+390365879529) / [81353](tel:+39036581353)
@ vestone@bmconsultingservice.it

Studio di consulenza Tributaria, Societaria, Contabile, Legale e Contrattuale, Fiscale, Amministrativa e del Lavoro

le spese di ricerca sviluppo e pubblicità, l'avviamento, i costi pluriennali patrimonializzati), anche se completamente ammortizzati.

- 3) **partecipazioni in società controllate e collegate:** per poter essere rivalutate debbono risultare iscritte nell'attivo patrimoniale del bilancio tra le immobilizzazioni finanziarie. Il rapporto di controllo o collegamento deve sussistere nel bilancio redatto alla fine dell'esercizio di riferimento (esercizio chiuso entro il 31 dicembre 2019) e deve continuare ad esistere ininterrottamente alla data di chiusura dell'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione viene eseguita.

Termine di effettuazione della rivalutazione

I soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, eseguono la **rivalutazione nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2020**.

Limiti alla rivalutazione

L'articolo 11 della Legge n. 342 del 2000 (nonché il D.M. n. 162/2011, applicabile alla fattispecie), dispone che:

- *"i valori iscritti in bilancio e in inventario a seguito della rivalutazione **non possono 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 (cd. valore economico), nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri (cd. valore di mercato).**"*

Il valore netto contabile a seguito della rivalutazione aumentato della maggiore quota di ammortamento stanziata a seguito della rivalutazione, non può pertanto superare il valore di mercato od il valore economico. Si procederà perciò a determinare la rivalutazione, ossia **l'ammontare dell'adeguamento di valore** tenendo conto dei limiti previsti dalla legge. L'ammontare dell'adeguamento è pari alla differenza tra il "nuovo" valore, ed il costo fiscalmente riconosciuto iscritto in bilancio.

L'ammontare della rivalutazione costituisce:

- base di calcolo dell'**imposta sostitutiva 3% dovuta** (l'aliquota della "vecchia" rivalutazione era del 12% per i beni ammortizzabili e 10% per quelli non ammortizzabili);
- incremento dell'ultimo costo fiscalmente riconosciuto per il calcolo degli **ammortamenti** a decorrere dall'esercizio successivo a quello nel quale la rivalutazione viene operata (dal 1° gennaio **2021** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare);
- incremento dell'ultimo costo fiscalmente riconosciuto per il calcolo delle plusvalenze e minusvalenze, a partire dal quarto esercizio successivo a quello nel quale la rivalutazione viene operata (dal 1° gennaio **2024** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Modalità di rivalutazione

Con riguardo ai beni ammortizzabili, si possono utilizzare i seguenti **tre metodi alternativi**:

- A) **Rivalutazione contestuale del costo storico del bene e del relativo fondo di ammortamento:** si utilizza tale metodo in presenza di rivalutazione di tipo monetario. Tale metodo consente la conclusione del processo di ammortamento nel termine originario, in quanto la durata del piano di ammortamento e la misura del coefficiente di ammortamento restano invariate.

Sede Legale e Operativa

Via Giovanni Quarena, 145
25085 - Gavardo (BS) - Italia
T [+39.0365.337571](tel:+390365337571) / [379038](tel:+390365379038)
F [+39.0365.374601](tel:+390365374601)
@ info@bmconsultingservice.it

Filiale di Vobarno

Via Cesare Battisti, 6
25079 - Vobarno (BS) - Italia
T [+39.0365.597074](tel:+390365597074) / [597127](tel:+390365597127)
F [+39.0365.591693](tel:+390365591693)
@ vobarno@bmconsultingservice.it

Filiale di Vestone

Via Lucio Fiorentini, 3
25078- Vestone (BS) - Italia
T [+39.0365.81005](tel:+39036581005) / [81353](tel:+39036581353)
F [+39.0365.879529](tel:+390365879529) / [81353](tel:+39036581353)
@ vestone@bmconsultingservice.it

**Studio di consulenza Tributaria, Societaria, Contabile, Legale e Contrattuale, Fiscale,
Amministrativa e del Lavoro**

- B) **Rivalutazione del solo costo storico del bene:** tale metodo si utilizza in presenza di rivalutazione di tipo economico.
- C) **Riduzione totale o parziale del fondo di ammortamento:** per tale via si ottiene un accrescimento del valore netto contabile del bene, senza variarne il costo storico. Tale metodo permette di ridurre o azzerare l'ammortamento già effettuato in precedenti esercizi, per la quota corrispondente agli ammortamenti anticipati effettuati con accantonamento a fondo.

Determinazione e versamento Imposta sostitutiva

Sui maggiori dei beni iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione è dovuta un'imposta sostitutiva pari:

- al **3% sia per i beni ammortizzabili**, che per i **beni non ammortizzabili**.

L'**imposta sostitutiva del 3%** deve essere versata in un massimo di **tre** rate di pari importo, alle seguenti scadenze:

- prima rata: entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita;
- seconda e terza rata entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi di imposta successivi.

Gli importi da versare possono essere compensati con eventuali crediti disponibili, tramite modello F24 (ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241).

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale od in apposita riserva di rivalutazione, che ai fini fiscali è considerata in sospensione di imposta. È inoltre possibile procedere all'**affrancamento** (anche parziale) della Riserva di rivalutazione, mediante il pagamento di **un'ulteriore imposta sostitutiva del 10%**.

Adempimenti contabili

La rivalutazione deve essere **annotata nel libro inventari** e segnalata nella **nota integrativa**. Gli amministratori (e l'eventuale collegio sindacale), nelle relazioni al bilancio, devono indicare e motivare i criteri seguiti nella rivalutazione ed attestare che sono stati rispettati i limiti di valore.

Per le **imprese in contabilità semplificata**, la rivalutazione è consentita a condizione che venga redatto un **apposito prospetto** (cfr. art. 15 della Legge n. 342 del 2000), bollato e vidimato, da conservare e da esibire all'Amministrazione finanziaria in caso di richiesta, dal quale risultino i prezzi di costo e la rivalutazione compiuta.

Valutazioni di convenienza

I **possibili vantaggi** della rivalutazione, risultano i seguenti:

- a) incremento degli ammortamenti che è possibile computare in detrazione (a partire dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2021);
- b) incremento del patrimonio netto per evitare le previsioni degli articoli 2446 e 2482-bis codice civile (già nel bilancio dell'esercizio 2020); in altri termini, gli effetti patrimoniali consistono nella possibilità di disporre di uno strumento tecnico e legale, di contrasto dei possibili effetti negativi della pandemia da Covid-19 nei bilanci chiusi al 31 dicembre 2020, atto a rafforzare la composizione del patrimonio netto;
- c) minori plusvalenze in caso di cessione (a partire dal bilancio del 2024);
- d) maggiore plafond per calcolare le manutenzioni deducibili ex articolo 102, comma 6, del TUIR (a partire dal bilancio del 2021);

Sede Legale e Operativa

Via Giovanni Quarena, 145
25085 - Gavardo (BS) - Italia
T [+39.0365.337571](tel:+390365337571) / [379038](tel:+390365379038)
F [+39.0365.374601](tel:+390365374601)
@ info@bmconsultingservice.it

Filiale di Vobarno

Via Cesare Battisti, 6
25079 - Vobarno (BS) - Italia
T [+39.0365.597074](tel:+390365597074) / [597127](tel:+390365597127)
F [+39.0365.591693](tel:+390365591693)
@ vobarno@bmconsultingservice.it

Filiale di Vestone

Via Lucio Fiorentini, 3
25078- Vestone (BS) - Italia
T [+39.0365.81005](tel:+39036581005) / [81353](tel:+39036581353)
F [+39.0365.879529](tel:+390365879529) / [81353](tel:+39036581353)
@ vestone@bmconsultingservice.it

**Studio di consulenza Tributaria, Societaria, Contabile, Legale e Contrattuale, Fiscale,
Amministrativa e del Lavoro**

- e) il versamento dell'imposta sostitutiva 3% ed il contemporaneo affrancamento 10% del saldo attivo di rivalutazione, se da una parte determina un costo complessivo del 13% (per i soggetti in contabilità ordinaria), dall'altro sostituisce, nel caso delle società di capitali, le imposte Ires 24% ed Irap 3,90 % (aliquota ordinaria per la Regione Lombardia) ordinariamente dovute, con un evidente risparmio prospettico di natura fiscale (del 14,90% per le società di capitali);
- f) possibilità di riallineare il differenziale tra il valore contabile ed il valore fiscale dei beni.

Tra gli **aspetti negativi** della rivalutazione, ci limitiamo a riportare i seguenti:

- a) potenziali conseguenze negative negli indici di affidabilità (relativamente al calcolo del valore dei beni strumentali, che viene incrementato);
- b) possibili conseguenze negative nella determinazione dei ricavi minimi ammissibili per le cd. "società di comodo" (articolo 30 della Legge n. 724/1994);
- c) conseguenze derivanti dalla distribuzione del saldo di rivalutazione monetaria.

Rivalutazione ai soli fini civilistici

La rivalutazione dei beni d'impresa di cui alla Legge n. 126/2020 può essere effettuata alternativamente ai soli fini civilistici, ossia a **titolo gratuito**. Come chiarito in occasione del D.L. n. 185/2008, nella Circolare n. 11/E dell'Agenzia delle Entrate: *"il saldo attivo risultante dalla rivalutazione (...) non costituisce riserva in sospensione d'imposta (...) il saldo attivo costituisce ai fini fiscali una riserva di utili e come tale è tassato in capo al socio in caso di distribuzione"*.

Pertanto, in caso di società di capitali (soggetti IRES) la riserva di rivalutazione sarà tassata quale dividendo nel caso in cui venga distribuita ai soci (con ritenuta a titolo di imposta del 26% in caso di soci persone fisiche). Nel caso di società di persone o di imprese individuali in contabilità ordinaria, il prelevamento o distribuzione del saldo attivo sarà irrilevante ai fini della tassazione: *"la distribuzione effettuata da una società di persone non produce effetti neanche ai fini del costo fiscale della partecipazione"* (Circolare Agenzia Entrate n. 22/E del 6 maggio 2009).

Lo Studio rimane a Vostra disposizione per ogni chiarimento ed approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

BM Consulting Service S.r.l.

Sede Legale e Operativa

Via Giovanni Quarena, 145
25085 - Gavardo (BS) - Italia
T [+39.0365.337571](tel:+390365337571) / [379038](tel:+390365379038)
F [+39.0365.374601](tel:+390365374601)
@ info@bmconsultingservice.it

Filiale di Vobarno

Via Cesare Battisti, 6
25079 - Vobarno (BS) - Italia
T [+39.0365.597074](tel:+390365597074) / [597127](tel:+390365597127)
F [+39.0365.591693](tel:+390365591693)
@ vobarno@bmconsultingservice.it

Filiale di Vestone

Via Lucio Fiorentini, 3
25078- Vestone (BS) - Italia
T [+39.0365.81005](tel:+39036581005) / [81353](tel:+39036581353)
F [+39.0365.879529](tel:+390365879529) / [81353](tel:+39036581353)
@ vestone@bmconsultingservice.it