

STUDIO COMMERCIALISTA GASTALDELLO

Giulio Gastaldello - dottore commercialista – revisore legale
Gianluca Manzato – dottore commercialista – revisore legale

CIRCOLARE 012-2020 DEL 20.08.2020

Gentile Cliente,

l'art. 110 del decreto legge n. 104 del 14.08.2020 ("Decreto Agosto") consente la rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni per il 2020

"RIVALUTAZIONE BENI E PARTECIPAZIONI 2020"

La rivalutazione si caratterizza per una serie di peculiarità. Innanzitutto, va tenuto presente che può essere

1. solo civilistica
2. su opzione, anche con effetti fiscali.

La scelta per l'efficacia fiscale dell'operazione è a basso costo, dato che il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap pagando **solo il 3% di imposta sostitutiva**.

Gli effetti fiscali della rivalutazione per coloro che decidono di pagare la sostitutiva del 3% decorrono, per tutto quanto non è attinente a plus o minusvalenze, già dall'esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è eseguita (senza, quindi, alcuna postergazione). In pratica, quindi, già dal 2021 per coloro che rivaluteranno nel 2020. Per quanto riguarda, invece, gli effetti inerenti a plus e minus relative a cessioni, assegnazioni o destinazioni a finalità estranee all'attività d'impresa dei beni rivalutati, occorrerà attendere l'inizio del quarto esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è effettuata.

La particolarità di questa rivalutazione si evince anche dal fatto che l'operazione può riguardare i singoli beni immobilizzati e non necessariamente l'intera categoria omogenea cui essi appartengono. È un aspetto importante soprattutto se si decide di rivalutare gli immobili, perché la regola generale di attrarre nella rivalutazione tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea ha sempre comportato la necessità di operare per comparti: fabbricati non strumentali, strumentali per destinazione, strumentali per natura, aree non edificabili ed edificabili.

Resta valida la regola che possono essere rivalutati anche i beni immateriali consistenti in diritti giuridicamente tutelati; mentre restano escluse le immobilizzazioni immateriali che non costituiscono beni quali, ad esempio, l'avviamento e, più in generale, i costi pluriennali. Possono essere rivalutati anche i beni non più presenti nell'attivo patrimoniale in quanto totalmente ammortizzati se conservano un valore economico.

L'impresa potrà anche decidere per quali dei singoli beni procedere con la sola rivalutazione civilistica o anche con il riconoscimento fiscale degli effetti, pagando il 3% (possibilità di affrancare il saldo attivo di rivalutazione pagando il 10%).

STUDIO COMMERCIALISTA GASTALDELLO

*Giulio Gastaldello - dottore commercialista – revisore legale
Gianluca Manzato – dottore commercialista – revisore legale*

La modesta misura dell'imposta sostitutiva (3%), dovuta per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori dei beni rivalutati, potrebbe spingere anche coloro che non hanno in programma di tornare in utile nel breve periodo a "investire" sulla possibilità di recuperare in futuro le quote di maggiori perdite fiscali che potranno generarsi nei prossimi anni per effetto dei maggiori ammortamenti stanziati a conto economico, alla luce delle regole di riporto e utilizzo disciplinate dagli articoli 8 e 84 del Tuir.

Un particolare interesse a rivalutare lo avranno anche le imprese in contabilità semplificata, che possono legittimamente disinteressarsi della possibilità di affrancare il saldo attivo di rivalutazione, non generandosi in capo ad esse alcuna riserva da rivalutazione.

La disposizione apre anche alla possibilità di riallineare, pagando il 3%, le differenze di valore sui beni "rivalutabili" che possono già emergere tra valori di bilancio e valori fiscali. Tali disallineamenti sono tipicamente riferibili alle operazioni straordinarie, ma potrebbero anche essere conseguenza di legittime operazioni di rivalutazioni effettuate solo sul piano civilistico in passato (ad esempio, in base al DI 185/2008).

Di seguito si propongono alcuni esempi di applicazione:

1. La Snc in contabilità semplificata

Una Snc in contabilità semplificata intende aderire alla rivalutazione nell'esercizio 2020, per incrementare il costo fiscalmente riconosciuto di alcuni cespiti. Pagherà l'imposta sostitutiva del 3 per cento. Ma si chiede se si genera o meno una riserva in sospensione d'imposta, anche in previsione di un ritorno alla contabilità ordinaria nel 2021.

La rivalutazione eseguita da una società in contabilità semplificata non genera mai una riserva in sospensione d'imposta, proprio perché questo tipo di società non presenta un vero patrimonio netto contabile. Eseguita la rivalutazione, il saldo attivo non emerso nelle scritture contabili potrà poi emergere aderendo alla contabilità ordinaria, ma la riserva non sarà classificata in sospensione d'imposta.

2. la srl in perdita nel 2020

Neri Srl è certa di maturare una perdita nell'esercizio 2020 superiore al capitale sociale e non detiene altre riserve. Per evitare la ricapitalizzazione intende aderire alla rivalutazione solo civilistica. Potrà utilizzare il saldo attivo da rivalutazione per coprire la perdita senza conseguenze fiscali?

La risposta è affermativa. Il saldo attivo che emerge con la rivalutazione solo civilistica non si considera una riserva in sospensione d'imposta, ma riserva di utili libera e disponibile per l'uso a copertura di perdite. Anche se la riserva da saldo attivo fosse in sospensione d'imposta, il suo utilizzo a copertura di perdite non genererebbe incrementi di imponibile.

STUDIO COMMERCIALISTA GASTALDELLO

*Giulio Gastaldello - dottore commercialista – revisore legale
Gianluca Manzato – dottore commercialista – revisore legale*

3. La srl che gestisce l'albergo

Una Srl gestisce un albergo e sarebbe intenzionata nel 2020 ad aderire alla rivalutazione dell'immobile detenuto in proprietà. La società vorrebbe ottenere il riconoscimento fiscale del nuovo valore, e si chiede se dovrà versare o meno l'imposta sostitutiva del 3 %.

Per i soggetti che svolgono attività nel settore alberghiero l'articolo 6-bis del DI 23/20 prevede una rivalutazione da eseguirsi nel 2020 con effetto fiscale dal 2021, senza alcuna imposta sostitutiva. Tale rivalutazione offre gli stessi vantaggi di quella stabilita dal DI Agosto per tutte le imprese, ma non prevede il versamento di imposta sostitutiva ed è quindi più vantaggiosa.

Con il decreto Agosto (DI 104/2020) si presenta una grande occasione per incrementare i patrimoni netti delle società, anche in vista delle perdite che probabilmente si verificheranno nell'esercizio 2020 a causa dell'emergenza coronavirus.

Al di là dell'auspicabile intervento normativo, le varie norme di rivalutazione aiutano a superare questo scoglio con un scenario alquanto variegato. In sintesi:

- **Rivalutazione generalizzata dei beni d'impresa ex DI Agosto 104/20, con effetto meramente civilistico.** Il decreto, riutilizzando la formula normativa già inserita nel DI 185/2008 (con l'ormai "famigerata" locuzione: «il maggior valore può essere riconosciuto...») permette di eseguire la rivalutazione senza effetto fiscale, cui consegue l'emersione di un saldo attivo, riserva di patrimonio netto, non in sospensione d'imposta, ma semplice riserva di utili.
- **Rivalutazione generalizzata dei beni d'impresa ex decreto Agosto, con effetto anche fiscale e conseguente versamento del 3% di imposta sostitutiva.** Il saldo attivo si presenta come una riserva in sospensione di imposta e potrà essere affrancato tramite sostitutiva del 10%, sia per società di capitali, sia per società di persone e imprese individuali.

Si rimane a disposizione per ogni ulteriore approfondimento o chiarimento.

Cordiali saluti.

dott. Giulio Gastaldello