Decreto Agosto (D.L. 104/2020):
Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020

L'**art. 110** del D.L. n. 104/2020 (c.d. "**Decreto Agosto**") ripropone la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio 2019 che può risultare particolarmente interessante per alcune peculiarità che la contraddistinguono rispetto alle precedenti rivalutazioni.

Tale previsione consente in particolare ai soggetti interessati di accedere a due diverse soluzioni:

(i) rivalutare i beni ai soli fini civilistici-contabili, gratuitamente, senza però ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori (a tali fini dunque dovranno essere presi in considerazione i valori non rivalutati);

(ii) rivalutare i beni anche ai fini fiscali, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 3% sui maggiori valori, di cui si dirà meglio nel seguito.

SOGGETTI DESTINATARI DELLA PREVISIONE

Possono effettuare la rivalutazione, anche in deroga all'art. 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, i **soggetti passivi IRES** di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b) del T.U.I.R., con l'esclusione delle società che applicano i principi contabili internazionali.

Nello specifico dunque possono accedere alla rivalutazione:

- le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust residenti nel territorio dello Stato, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

BENI RIVALUTABILI

Possono essere oggetto di rivalutazione:

- **(i)** le immobilizzazioni (ad esempio: terreni, fabbricati, impianti, macchinari, attrezzature, marchi e brevetti);
- **(ii)** le partecipazioni, in società controllate e collegate ai sensi dell'art. 2359 c.c., a condizione che siano iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie e non nell'attivo circolante.

Deve in ogni caso trattarsi di **beni iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019**.
Sono invece esclusi dalla rivalutazione i beni merce, tra cui gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa.

MODALITÀ ATTUATIVE DELLA RIVALUTAZIONE

La rivalutazione può essere effettuata **distintamente per ciascun bene**. Trattasi di una peculiarità della nuova previsione legislativa che consente di rivalutare anche un singolo bene, senza quindi l'obbligo di rivalutare tutti i beni facenti parte della medesima categoria omogenea. Il che può rendere particolarmente conveniente l'operazione considerata la maggiore discrezionalità riconosciuta al contribuente.

La rivalutazione effettuata dovrà risultare dal bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, con annotazione nel relativo inventario e nella nota integrativa. Pertanto i contribuenti il cui esercizio coincide con l'anno solare dovranno indicare i maggiori valori post rivalutazione nel bilancio relativo all'esercizio 2020.

Per effetto del richiamo alle disposizioni di cui alla Legge 342/2000, il **saldo attivo risultante dalla rivalutazione** eseguita deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva, con esclusione di ogni diversa utilizzazione. Tale saldo attivo di rivalutazione non potrà essere utilizzato e la riserva, ove non venga imputata al capitale, potrà essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei commi secondo e terzo dell'art. 2445 del Codice civile.
Ai fini fiscali, inoltre, il saldo attivo costituisce una "riserva in sospensione di imposta" e sarà tassato, ai sensi dell'art. 13 della Legge n. 342/2000, in caso di distribuzione ai soci.

AFFRANCAMENTO DEL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

Il comma 3 del Decreto Agosto prevede la **possibilità di affrancare, in tutto o in parte, il saldo attivo di rivalutazione** mediante l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP nella misura del **10%**.

Una volta effettuato l'affrancamento, il saldo attivo sarà liberamente distribuibile ai soci e la distribuzione non sarà più tassata in capo alla società, ma solo in capo ai soci secondo le norme previste per la tassazione dei dividendi.

Quanto al versamento, l'imposta sostitutiva l'imposta sostitutiva dovrà 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, 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.

Gli importi da versare possono essere compensati mediante F24 ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997.

RICONOSCIMENTO AI FINI FISCALI DELLA RIVALUTAZIONE

Come si è detto, il Decreto Agosto consente ai contribuenti di ottenere il **riconoscimento anche ai fini fiscali** dei maggiori valori attribuiti ai beni e alle partecipazioni mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, fissata nella **misura del 3%** sui maggiori valori iscritti nel bilancio.

In questo caso, il maggior valore iscritto in bilancio sarà riconosciuto ai fini fiscali a partire dall'esercizio successivo, vale a dire l'esercizio 2021 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare.

L'imposta sostitutiva del 3% dovrà 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, 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.

Gli importi da versare possono essere compensati mediante F24 ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997.

ALIENAZIONE DEI BENI RIVALUTATI

In caso di cessione a titolo oneroso, assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'attività d'impresa o consumo personale o familiare dell'imprenditore **in data anteriore all'inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita,** le plusvalenze e le minusvalenze dovranno essere determinate avendo riguardo ai valori dei beni non rivalutati.

A tali fini dunque la rivalutazione esplicherà i suoi effetti a partire dal quarto esercizio successivo a quello di effettuazione.

* * *

Lo Studio rimane a disposizione per maggiori dettagli e chiarimenti.

Villa Roveda Associati