

STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

LA NUOVA  
RIVALUTAZIONE  
DEI BENI D'IMPRESA  
(DL 104/2020 convertito in legge L. 126 del  
13.10.2020)

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## LA NORMA DI LEGGE

La prima rivalutazione dei beni di impresa fu introdotta dalla legge n.342/2000 con imposta sostitutiva del 19% per beni ammortizzabili e del 15 % per beni non ammortizzabili.

**DL 104/2020 convertito in legge (L. 126 del 13.10.2020)** dispone che possono, anche in deroga all'art. 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della legge 21 novembre 2000, n. 342, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019».

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quella di cui al comma 1 e può essere effettuata distintamente per ciascun bene.

Le imprese che hanno l'esercizio non coincidente con l'anno solare possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31/12/2019, se approvato successivamente alla data di entrata in vigore della legge (13/10/2020) di conversione del presente decreto a condizione che i beni d'impresa e le partecipazioni di cui al comma 1 risultino dal bilancio d'esercizio precedente»

## ALTRE CONCOMITANTI NORME DI RIVALUTAZIONE

- **L'articolo 12 ter del D.L. 23 del 2020 (Decreto Liquidità)** ha prorogato la rivalutazione della legge di bilancio 2020 estendendo la facoltà di esercitarla , alternativamente, nel bilancio di esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019,2020,2021, per i beni posseduti al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018
- **L'articolo 6 bis del medesimo decreto liquidità** ha introdotto una norma speciale di rivalutazione gratuita , con rilevanza anche fiscale, per le imprese operanti nel **settore alberghiero e termale** da effettuarsi in uno o entrambi gli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2019
- **L'art. 136-bis del D.L. 19 maggio 2020, n. 34**, ha previsto che **le cooperative agricole e i loro consorzi** in possesso delle **clausole mutualistiche di cui all'art. 2514 c.c.**, possono rivalutare i beni indicati dal comma 696 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160, alle condizioni stabilite dal comma 697 del medesimo art. 1, fino alla concorrenza delle perdite dei periodi precedenti, computabili in diminuzione del reddito ai sensi dell'art. 84 del TUIR, senza assolvere alle imposte sostitutive di cui ai commi 698 e 699 del citato art. 1 della legge n. 160/2019, nel limite del 70 per cento del loro ammontare.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

In sede di conversione del D.L. 41/2021 (c.d. “Decreto Sostegni”) il legislatore ha integrato la disciplina della rivalutazione dei beni introdotta dal D.L. 104/2020.

La conversione in legge del Decreto ha ulteriormente modificato l’articolo 110 D.L. 104/2020 aggiungendo il comma 4-bis, il quale prolunga la facoltà di avvalersi dell’istituto fino all’esercizio successivo al 2020, senza tuttavia la possibilità di esercitare l’opzione per il riconoscimento fiscale dei plusvalori emersi tramite l’applicazione dell’aliquota ridotta al 3%.

In sede di chiusura del bilancio 2021, dunque, la nuova cornice normativa consente alle imprese di aggiornare il valore di libro dei beni (in deroga ai criteri di valutazione ex articolo 2426, cod. civ.), precludendo, di converso, l’aggiornamento del valore fiscalmente riconosciuto a costi contenuti. Il nuovo comma, inoltre, circoscrive il perimetro della rivalutazione ai beni che non sono stati già oggetto di rivalutazione nel bilancio dell’esercizio 2020.

L’applicazione del regime di rivalutazione previsto dal Decreto Agosto non produrrà dunque alcun effetto fiscale per le imprese che decideranno di adottarlo nel bilancio 2021, determinando una rivalutazione con efficacia esclusivamente civilistica. Sotto il profilo contabile, restano invece ferme le regole di rivalutazione previgenti. Sarà dunque possibile operare la rivalutazione sul singolo bene.

Qualora l’impresa intenda ottenere (a tutti i costi) il riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti alle attività anche relativamente al 2021, resta percorribile la soluzione proposta dal regime di rivalutazione “ordinario” di cui alla Legge di Bilancio 2020 (articolo 1, commi da 696 a 704, L. 160/2019).

Si ricorda infatti che, l’articolo 12-ter D.L. 23/2020, ha prolungato l’ambito temporale di applicazione dello strumento, permettendo la rivalutazione in commento nei bilanci successivi al 31 dicembre 2019, 2020 e 2021, consentendo quindi l’aggiornamento dei valori negli esercizi 2020, 2021 e 2022.

In questa ipotesi rivalutativa, il riconoscimento fiscale non è una facoltà, bensì un obbligo e opera automaticamente a seguito del versamento dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell’Irap e di eventuali addizionali, parametrata alle seguenti aliquote:

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

- 12% con riferimento ai beni mobili ed immobili ammortizzabili;
- 10% con riferimento ai beni non ammortizzabili.

Il riconoscimento fiscale del maggior valore iscritto, va evidenziato, decorrerà dal terzo esercizio successivo a quello in cui è eseguita la rivalutazione, ovvero dal quarto ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze fiscali derivanti da cessione a titolo oneroso, assegnazione ai soci o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore. In tale circostanza non sarà possibile intervenire sui beni singolarmente, ma occorrerà rispettare il vincolo delle categorie omogenee che conduce alla valutazione di tutti i beni appartenenti a una stessa categoria con l'applicazione di un unico criterio di rivalutazione (valore d'uso o valore di mercato) all'interno del medesimo raggruppamento di beni ([circolare AdE 14/2017](#)).

Si ricorda infine, a completamento del mosaico, che per i soggetti operanti nel settore alberghiero e termale, il Decreto Liquidità ([articolo 6-bis D.L. 23/2020](#)), ha concesso la rivalutazione dei beni contabile e fiscale in modalità gratuita per gli esercizi 2020 e 2021.

In questo caso la rivalutazione è riconosciuta ai fini fiscali senza alcun versamento di imposte sostitutive e, pertanto, i maggiori valori iscritti in bilancio assumono automaticamente rilevanza fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## PREMESSE

- È possibile una **rivalutazione solo civilistica**: l'iscrizione dei maggiori valori in bilancio non comporta un obbligo al versamento dell'imposta sostitutiva. Si ottiene a costo zero un rafforzamento patrimoniale con effetti sui «terzi». Supporto dei valori iscritti (perizie ove necessario)
- **La misura dell'imposta sostitutiva è indifferenziata per tutti i beni rivalutabili ed è bassa (3%)** con notevoli convenienze fiscali
- **E' possibile la rivalutazione «bene per bene»**. La rivalutazione non deve riguardare necessariamente **tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea**. In pratica si possono rivalutare anche i singoli beni
- **Il riconoscimento fiscale della rivalutazione è pressoché immediato dal 2021** (non per le operazioni realizzative che coinvolgono bene rivalutati dove la decorrenza è il **2024**)
- È possibile per **beni d'impresa e delle partecipazioni controllate o collegate che ai sensi dell'articolo 2359 cod. civ. costituiscono immobilizzazioni finanziarie** di proprietà o altro diritto reale

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **CHI PUO' RIVALUTARE**

- Soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio (OIC Adopter)
- Imprese individuali e le società di persone in contabilità semplificata; i semplificati possono accedere e hanno l'obbligo di redazione di un apposito prospetto dal quale risultino i prezzi di costo e la rivalutazione compiuta
- Enti non commerciali, enti e trust non commerciali, in relazione ai beni relativi all'attività commerciale
- Stabili organizzazioni di soggetti non residenti
- Società cooperative a mutualità prevalente

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **COSA SI PUO' RIVALUTARE**

### **BENI RIVALUTABILI**

- Diritti di brevetto industriale, di utilizzazione delle opere dell'ingegno, i di concessione, Licenze
- Marchi, Know-how, Diritti simili anche se completamente ammortizzate
- Immobilizzazioni materiali ammortizzabili anche se completamente ammortizzate
- Immobilizzazioni materiali non ammortizzabili
- Le immobilizzazioni in corso
- Partecipazioni immobilizzate in società controllate o collegate che ai sensi dell'articolo 2359 cod. civ. costituiscono immobilizzazioni finanziarie
- Beni inferiori a 516 euro
- Beni completamente ammortizzati

### **BENI NON RIVALUTABILI**

- Costi pluriennali
- Beni merce
- Partecipazioni immobilizzate non di controllo
- Partecipazioni controllate e collegate non immobilizzate
- Beni monetari (denaro, crediti)

Sono esclusi i beni in leasing a meno che il riscatto non sia stato esercitato entro l'esercizio in corso alla data del 31.12.2019

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

➤ SCORPORO DELLE AREE CM 22/2009:

è possibile rivalutare sia il fabbricato che l'area sottostante o ovvero rivalutare la sola area o il solo fabbricato;

occorre necessariamente individuare distinti valori di rivalutazione;

non è necessario che il fabbricato e l'area siano unitariamente iscritti in bilancio o meno;

se la rivalutazione assume anche rilevanza fiscale, i maggiori valori attribuiti distintamente al terreno e al fabbricato incrementano il precedente valore fiscale dei medesimi e “la rivalutazione a valore “corrente” o “interno” dell'area potrà comportare un incremento del valore già determinato” al momento dello scorporo.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **AMBITO OGGETTIVO**

- La rivalutazione può essere effettuata distintamente per ciascun bene ( L. 126/20, art. 110, p.to 2)
- La rivalutazione deve essere annotata nell'inventario e nella nota integrativa (L. 126/20, art. 110. p.to 2)
- Sono esclusi gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa (DL 126/20, art. 110. p.to 1)

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **PECULIARITA' E VALUTAZIONI DI CONVENIENZA**

- Precedenti avevano l'obbligo rivalutazione per categorie omogenee, ora non più.
- Effetti sul bilancio 2020 con incremento di PN e quindi miglioramento nel rapporto banca/ impresa e con tutto il sistema economico
- Dal 2021 ammortamenti deducibili (se scelta la rivalutazione fiscale pagando il 3%)
- Intangibili:
- Manufatto e area rientrano in categorie omogenee distinte

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **VALORE MASSIMO DELLA RIVALUTAZIONE**

### **Indicazioni della norma di legge: art. 11 L. 342/2000**

I valori iscritti in bilancio 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, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri.

Gli amministratori e il collegio sindacale devono indicare e motivare nelle loro relazioni i criteri seguiti nella rivalutazione delle varie categorie di beni e attestare che la rivalutazione non eccede il limite massimo.

Il valore netto contabile a seguito della rivalutazione aumentato della maggiore quota di ammortamento stanziata a seguito della rivalutazione, **non può superare il valore di mercato od il valore economico**

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

La tecnica di rivalutazione è senza dubbio uno degli argomenti di maggiore discussione al riguardo, poiché l'adozione di uno dei tre criteri di riferimento (aumento del costo storico, aumento contemporaneo del costo storico e del fondo, riduzione del fondo ammortamento), ovvero di una miscela di questi, porta a importanti conseguenze, tanto in termini di variazione della vita utile residua, che di ottimizzazione del profilo fiscale in termini temporali.

In questo contesto, non va neppure dimenticato l'importante principio relativo all'importo massimo della rivalutazione, che ha un connotato contabile diverso da quello di natura fiscale.

Dal punto di vista civilistico-contabile, infatti, analizzando il documento interpretativo Oic 7 del 31 marzo 2021 si nota che per individuare il limite massimo della rivalutazione si può utilizzare sia il criterio del valore d'uso sia quello del valore di mercato.

Senza entrare nel merito delle singole definizioni, si nota, quindi, che sotto il profilo civilistico il punto di arrivo è comunque sempre il valore netto del bene, nel senso della differenza tra il costo storico e il relativo fondo di ammortamento.

Del resto, la rappresentazione in bilancio è sempre del valore netto, quindi, dal punto di vista strettamente contabile, poco o nulla rileva se tale valore, ad esempio di 100, derivi da una differenza tra un costo storico rivalutato di 1.000 e un fondo ammortamento (altrettanto rivalutato) di 900, ovvero di un costo di 120 e un fondo ammortamento di 20. Importante, e anzi imprescindibile, è che quel 100 non sia superiore al valore d'uso o al valore di mercato, spesso individuato da una perizia.

Il profilo fiscale è invece più complesso, perché aggiunge a questo principio una seconda esigenza, dettata, evidentemente, dalla volontà di evitare che l'importo su cui l'impresa calcolerà i futuri ammortamenti "lieviti" in maniera poco ortodossa.

La circolare 14/E/2017, riprendendo un concetto già espresso in passato (fin dalla circolare 18/E/06), ricorda che «resta inteso che la rivalutazione effettuata non potrà mai portare il costo rivalutato del bene ad un valore superiore a quello di sostituzione», intendendo con quest'ultimo valore quello «di acquisto di un bene

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

nuovo della medesima tipologia, oppure il valore attuale del bene incrementato dei costi di ripristino della sua originaria funzionalità».

Si noti l'importanza del passaggio: si parla di costo storico rivalutato (e non di valore del bene al netto del relativo fondo), e infatti si fa riferimento a due soli metodi di rivalutazione (il primo, vale a dire l'incremento di costo storico e di fondo ammortamento, e il secondo, di incremento del solo costo storico), non indagando sul terzo metodo (quello di riduzione del fondo ammortamento), che infatti non "tocca" il costo storico.

L'Agenzia, quindi, lascia in apparenza mano libera dal punto di vista tecnico contabile, ma segnala che non può accettare criteri che portino il costo storico rivalutato a importi superiori a quello di sostituzione.

Questa considerazione è tutt'altro che priva di conseguenze, ove si consideri che oggetto delle rivalutazioni sono in larga parte immobili per i quali, molto probabilmente, i «valori di sostituzione» sono assai spesso poco superiori ai valori «lordo fondo» iscritti in contabilità. Anche gli impianti di produzione, in genere, non subiscono importanti oscillazioni di valore nel tempo, poiché i miglioramenti si registrano spesso a livello di efficienza produttiva.

La logica conseguenza è che sarà frequente, in questo frangente, l'adozione "obbligata" (almeno parziale) del criterio di riduzione del fondo ammortamento, ossia l'unico che non rivede al rialzo il costo storico, e che quindi permette, in un mercato dove i valori degli assets assai raramente si sono incrementati nel corso di questi anni, di rispettare il principio fiscale espresso dalla prassi delle Entrate. Rimane ovviamente valida la "bontà" della rivalutazione, ma per chi è alla ricerca di maggiori ammortamenti "da subito", con il chiaro intento di ridurre l'imponibile fiscale, il risultato potrebbe essere deludente.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **METODOLOGIE DI CONTABILIZZAZIONE DELLE RIVALUTAZIONI**

Sul piano operativo, la rivalutazione dei beni ammortizzabili può essere attuata contabilmente con uno dei seguenti metodi:

	<b>Quota ammortamento annua imputata a conto economico</b>	<b>Durata del processo di ammortamento</b>
Rivalutazione del costo storico del cespite e del relativo fondo di ammortamento	Incremento	Invariata
Rivalutazione del solo costo storico	Incremento	Allungamento
Riduzione del fondo ammortamento	Invariata	Allungamento

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## DATE DI RIFERIMENTO

Beni iscritti sia nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 che nel bilancio relativo all'esercizio successivo.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

In sede di conversione **“Le imprese che hanno l'esercizio non coincidente con l'anno solare possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, se approvato successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, a condizione che i beni d'impresa e le partecipazioni di cui al comma 1 risultino dal bilancio dell'esercizio precedente”**.

**Secondo l'Agenzia delle Entrate la ratio della disposizione è quella di “consentire anche alle imprese con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, che non abbiano ancora approvato il bilancio alla data di entrata in vigore della norma, di avvalersi della rivalutazione nel bilancio relativo all'esercizio che ha risentito della crisi derivante dagli eventi epidemiologici Covid-19 per effetto del lockdown dei mesi da marzo a maggio 2020”**.

Dunque il beneficio della anticipazione della rivalutazione spetta a tutti i soggetti con esercizio a cavallo tra il 2019 e il 2020 indipendentemente dalla durata di quest'ultimo.

Si dovrà scegliere se effettuare la rivalutazione in esame nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 o, in alternativa, in quello successivo, chiuso al 31 dicembre 2020, non potendo farlo per entrambi.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## IMPOSTA SOSTITUTIVA PER LA RILEVANZA FISCALE

- l'imposta sostitutiva deve essere calcolata nella misura del 3 per cento;
- l'imposta dovrà essere computata in diminuzione del saldo attivo della rivalutazione;
- la stessa deve essere versata in unica soluzione, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita o in un massimo di tre rate
- può essere compensata.

Modalità: Modello F24 con modalità telematiche, direttamente (utilizzando i servizi "F24 web" o "F24 online" dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel oppure ricorrendo, tranne nel caso di modello F24 a saldo zero, ai servizi di internet banking messi a disposizione da banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate) oppure tramite intermediario abilitato

Codici Tributo:

Con la [risoluzione n. 29/E](#) del 30 aprile 2021 sono istituiti, rispettivamente, i codici tributo :

“1857” e “1858” per consentire il versamento, tramite modello F24, delle imposte sostitutive sul saldo attivo della rivalutazione e sul maggior valore attribuito ai beni rivalutati.

In relazione ai settori alberghiero e termale, con lo stesso documento di prassi è istituito il codice tributo “1859” per il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **LA RILEVANZA FISCALE**

Ammortamenti:

- dal 2021 saranno rilevanti i valori rivalutati se riconosciuti fiscalmente;
- se beni con super o iper sul valore rivalutato no ammortamenti maggiorati;
- beni completamente ammortizzati: rigenero il valore scegliendo la tecnica di rivalutazione. Esempio. Impianto costo storico 100 mila euro e fondo ammortamento 100 mila euro. Valore attuale stimato 80 mila euro. Iscrizione impianto post rivalutazione 180 mila euro (100 mila costo storico + rivalutazione 80.000). Base di calcolo per gli ammortamenti 180 mila euro.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## LA RILEVANZA FISCALE

Il maggior valore iscritto si considera riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui rivalutazione è stata eseguita (periodo d'imposta 2021).

Esempio società di comodo:

- Sino al 2020, saranno rilevanti i valori anti rivalutazione;
- dal 2021 saranno rilevanti i valori rivalutati se riconosciuti fiscalmente.

Nel caso di cessione a titolo oneroso e simili in data anteriore al quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione della plusvalenza o minusvalenza si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione (**rilevanza dall'1.1.2024**).

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **AFFRANCAMENTO SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE**

- In linea di continuità rispetto alle precedenti edizioni della rivalutazione, è riconosciuta la possibilità, **per le imprese in contabilità ordinaria** che optano per la rilevanza fiscale dei beni rivalutati, di affrancare la riserva in sospensione d'imposta **tramite il versamento di un'ulteriore imposta sostitutiva del 10 per cento.**
- Poiché le riserve, **una volta affrancate, confluiranno tra le riserve di utili, in caso di distribuzione il socio dovrà assoggettare a tassazione l'importo percepito secondo le regole ordinariamente previste per la tassazione dei dividendi percepiti (cfr. circolare n. 11/2009).**
- Per le società di capitali, l'affrancamento fa venir meno la necessità di pagare il «conguaglio» d'imposta all'atto della distribuzione del saldo attivo, mentre i soci rimangono tenuti a tassare il saldo attivo ricevuto alla stregua di un dividendo, al pari di quanto avviene all'atto della distribuzione del saldo non affrancato.
- Diversamente, per le **società di persone l'affrancamento determina un incremento del costo fiscale della partecipazione del socio, poi ridotto in misura corrispondente all'atto della distribuzione. In questo caso l'affrancamento esaurisce ogni obbligo tributario, con la possibilità di distribuire al socio la riserva senza più oneri a carico di quest'ultimo.**

## **MANCATO AFFRANCAMENTO DELLA RISERVA**

Per le imprese che optano per la rilevanza fiscale dei beni rivalutati, il saldo attivo di rivalutazione dà luogo a una riserva in sospensione d'imposta tassabile in caso di distribuzione, sicché, qualora si procedesse alla attribuzione ai soci, secondo quanto previsto dall'art. 13, commi 3 e 5, della legge n. 342 del 2000 (a cui il Decreto Agosto rimanda): - le somme attribuite **concorrono alla formazione del reddito imponibile sia della società che dei soci, risultando, per questi ultimi, imponibili a norma degli artt. 47, 59 e 89 del TUIR, ovvero quali dividendi.**

## **RIVALUTAZIONE E SOGGETTI IRPEF**

- L'intera normativa sulla rivalutazione dei beni di impresa è dettata in modo specifico per le società di capitali e poi viene estesa alle imprese Irpef dall'articolo 15, L. 342/2000, il quale si limita però a stabilire che le disposizioni degli articoli da 10 a 14 della medesima legge si applicano, per i beni relativi alle attività commerciali esercitate, anche alle imprese individuali, alle Snc, Sas ed equiparate.
- Per le società di persone in contabilità ordinaria, la rivalutazione dei beni può essere effettuata anche solo ai fini contabili-civilistici. **Per ottenere il riconoscimento fiscale dei valori rivalutati occorre invece versare l'imposta sostitutiva del 3%, con un massimo di 3 rate annuali.** Per le società di persone in contabilità ordinaria il saldo attivo della rivalutazione effettuata con effetti fiscali, **costituisce una riserva in sospensione di imposta la quale può essere tuttavia "affrancata", in tutto o in parte, con il pagamento di una ulteriore imposta sostitutiva del 10%.** Se non affrancato mediante l'ulteriore imposta sostitutiva, il saldo attivo della rivalutazione fiscale rimane in sospensione di imposta, per cui sconta tassazione piena. Considerato però che le società di persone sono tassate per trasparenza, l'importo della riserva in sospensione di imposta oggetto di distribuzione concorre a formare il reddito di impresa della società, il quale viene poi attribuito direttamente ai soci.
- In caso di distribuzione della riserva, il socio non subirà alcuna conseguenza sul piano fiscale. **Il trattamento fiscale di tale riserva è pertanto migliore rispetto alle società di capitali.** Infatti, al momento della distribuzione, nelle Srl/SpA la riserva deve essere tassata come dividendo.

## **RIVALUTAZIONE E SOGGETTI IRPEF**

### ➤ SOCIETÀ DI PERSONE E DITTE INDIVIDUALI IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

La rivalutazione nel caso di soggetti in semplificata deve necessariamente passare per il versamento dell'imposta sostitutiva del 3%.

Tali soggetti, infatti, non redigono alcun stato patrimoniale.

**Conseguentemente, non si pone la questione dell'affrancamento della riserva.**

Si potranno rivalutare i beni che risultano dal registro dei beni ammortizzabili o dal registro degli acquisti IVA.

**Mentre in passato era richiesta la predisposizione di un apposito prospetto bollato e vidimato, richiamato dall'art. 15 della L. n. 342/2000, a sua volta richiamato dalla rivalutazione 2020, tale adempimento non è più richiesto.**

I maggiori valori possono essere iscritti su un prospetto privo di bollatura e vidimazione.

La Risoluzione n. 14/E/2010 aveva chiarito che non è più necessario predisporre tale prospetto, nonostante il richiamo normativo.

L'adempimento deve essere considerato superato a seguito della soppressione, con la L. 383/2012, degli obblighi fiscali di bollatura e vidimazione del libro giornale e degli inventari.

# STUDIO DURANDO

---

*Dottori Commercialisti – Revisori Contabili*

## **INFORMATIVA DA RIPORTARE NEL FASCICOLO DI BILANCIO**

### ESEMPIO DI INFORMATIVA NOTA INTEGRATIVA

... Relativamente all'immobile sito in ..... l'impresa ha usufruito della rivalutazione prevista all'art. 110 della legge 126/2020, in deroga al criterio di iscrizione al costo di acquisto comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione.

(La rivalutazione è stata determinata successivamente all'effettuazione dell'ammortamento di competenza dell'esercizio).

Da un punto di vista contabile, per la rivalutazione è stata usata la tecnica contabile .....; il nuovo valore rivalutato non eccede il valore recuperabile.

### ESEMPIO DI INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

... Relativamente all'immobile sito in ..... l'impresa ha usufruito della rivalutazione prevista all'art. 110 della legge 126/2020. Il valore è stato determinato mediante perizia di stima redatta da ..... Che ha individuato un valore pari a .... Ciò nonostante la rivalutazione è stata effettuata prudenzialmente per un minor valore pari a Euro Sulla base delle informazioni in nostro possesso comunicate dagli amministratori riteniamo detto valore recuperabile attraverso l'uso.

### ESEMPIO DI INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA RELAZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO

... Relativamente all'immobile sito in ..... l'impresa ha usufruito della rivalutazione prevista all'art. 110 della legge 126/2020. Il valore è stato determinato mediante perizia di stima redatta da ..... Che ha individuato un valore pari a .... Ciò nonostante la rivalutazione è stata effettuata per un minor valore pari a Euro ... In quanto ritenuto recuperabile mediante l'uso.

## **SOCIETA' CHE SVOLGE ATTIVITA' IMMOBILIARE E DI HOLDING DI PARTECIPAZIONI**

La rivalutazione dei beni d'impresa e le partecipazioni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, prevista per i soggetti operanti nei settori alberghiero e termale, non può essere svolta da una società che svolge l'attività immobiliare e di holding di partecipazioni, poiché si tratta di una società che non effettua la gestione alberghiera. Lo ha specificato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 450 del 30 giugno 2021. L'agevolazione è espressamente finalizzata a «sostenere i settori alberghiero e termale», consentendo esclusivamente per i soggetti operanti nei settori alberghiero e termale il riconoscimento dei maggiori valori in bilancio senza versamento dell'imposta sostitutiva.