

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### *La rivalutazione dei beni d'impresa prevista dal Decreto Agosto*

di **Stefano Rossetti**



L'articolo 110 del Decreto Agosto ([D.L. 104/2020](#)) ha **riaperto i termini per rivalutare i beni d'impresa** apportando, tuttavia, delle modifiche rispetto alla medesima disposizione contenuta nella Legge di bilancio 2020 (**articolo 1, commi da 696 a 704**, [L. 160/2019](#)).

Nello specifico, le principali novità riguardano:

- **l'eliminazione del vincolo delle categorie omogenee;**
- **la possibilità di non dare rilevanza fiscale alla rivalutazione;**
- **l'aliquota dell'imposta sostitutiva dovuta.**

Dal punto di vista del **profilo soggettivo**, possono effettuare la rivalutazione i **soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b)**, [Tuir](#), che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio di esercizio.

Inoltre, per effetto del richiamo all'**articolo 15 L. 342/2000** si estende il campo di applicazione anche alle **società in nome collettivo, le società in accomandita semplice, le imprese individuali e gli enti non commerciali**, a condizione che siano **fiscalmente residenti nel territorio dello Stato**.

Sono altresì ammesse le **società e gli enti non residenti**, compresi i **trust**, nonché **persone fisiche non residenti che esercitano attività commerciali** nel territorio dello Stato mediante **stabili organizzazioni**.

Sotto il **profilo oggettivo**, l'articolo 110 del [Decreto Agosto](#) offre la possibilità di rivalutare i beni aziendali ai contribuenti che producono reddito d'impresa; tale facoltà è concessa in relazione ai **beni d'impresa materiali** (con esclusione dei beni immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa) e **immateriali** e alle **partecipazioni in società controllate e collegate** ai sensi dell'**articolo 2359 cod. civ.** costituenti immobilizzazioni.

Tali beni possono essere oggetto di rivalutazione a condizione che:

- figurino nel bilancio relativo all'esercizio in corso al **31 dicembre 2019** (bilancio chiuso al 31 dicembre 2019 per i soggetti solari);
- vengano rivalutati nel bilancio **dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019** (bilancio chiuso al 31 dicembre 2020 per i soggetti solari).

Occorre sottolineare che, ai sensi dell'**articolo 110, comma 2, del [Decreto Agosto](#)**, la rivalutazione può essere effettuata "*distintamente per ciascun bene*".

**Ciò significa che un'impresa può decidere di rivalutare un singolo bene senza comprendere gli altri beni appartenenti alla medesima categoria omogenea come previsto dalle precedenti misure in tema di rivalutazione.**

Questa novità rende particolarmente appetibile la legge di rivalutazione in esame, soprattutto in termini di **risparmio fiscale**.

Un'altra novità rispetto alle precedenti norme di rivalutazione riguarda la possibilità di poter effettuare:

- una rivalutazione con **efficacia esclusivamente civilistica**;
- una rivalutazione con **efficacia sia civilistica sia fiscale**.

In questa seconda ipotesi, il riconoscimento fiscale, ai sensi dell'**articolo 110, comma 4 del Decreto Agosto**, avviene a seguito del versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali pari al **3% dei maggiori valori, sia con riferimento ai beni ammortizzabili sia con riferimento ai beni non ammortizzabili**.

Il risparmio, rispetto alla disciplina prevista nella **Legge di bilancio 2020**, è evidente, considerato che l'aliquota prevista per i **beni ammortizzabili era del 12%** mentre per i **beni non ammortizzabili era del 10%**.

Diversamente da quanto sopra, l'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento del **saldo attivo di rivalutazione è stata confermata in misura pari al 10%**.

Rispetto alla rivalutazione prevista dalla Legge di bilancio 2020 non è previsto un piano di rateazione del versamento delle imposte sostitutive basato sul *quantum* dovuto; **il pagamento può infatti avvenire, a prescindere dall'importo, in un massimo di tre rate di pari importo da effettuarsi 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**.

Il versamento delle rate successive alla prima dovrà avvenire entro **il termine del saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi**.

Inoltre, è espressamente previsto che tali versamenti **possano essere eseguiti mediante compensazione** ai sensi delle disposizioni contenute nella sezione I del capo III del [D.Lgs. 241/1997](#).

Infine, per ciò che riguarda la **decorrenza degli effetti fiscali della rivalutazione**, l'articolo 110 del [Decreto Agosto](#) ha previsto che:

- in linea generale, la rivalutazione ha effetto dall'esercizio **successivo a quello di effettuazione** (dal 2021 per i soggetti solari). Quindi, in ipotesi di **rivalutazione con efficacia fiscale** il maggior valore sarà valido **a decorrere dal periodo d'imposta 2021** ai fini della **deducibilità degli ammortamenti o del computo del valore dei cespiti** ai fini del calcolo del *plafond* di deducibilità delle spese di **manutenzione ordinaria**;
- per quanto riguarda la **determinazione delle plus/minusvalenze** a seguito di cessioni a titolo oneroso, **assegnazioni ai soci e destinazioni a finalità estranee all'esercizio d'impresa** ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore, avvenute anteriormente al quarto **esercizio successivo a quello nel quale la rivalutazione è stata eseguita** occorre fare riferimento al costo ante rivalutazione. **Ciò significa che la rivalutazione ai predetti fini sarà efficace dal 1° gennaio 2024.**