

La rivalutazione dei beni d'impresa



Slide a cura di Francesco Chiaravalle

Sommario

Premessa

- Ambito soggettivo
- Ambito oggettivo
- Modalità contabili e limiti della rivalutazione
- Riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili
- Imposta sostitutiva – effetti fiscali
- Norma antiabuso
- Riserva di rivalutazione
- Affrancamento del saldo attivo di rivalutazione
- Perfezionamento



Premessa

Premessa

- La Legge di Stabilità per il 2016 ha previsto ai commi da 889 a 897 la possibilità di rivalutare i beni immobilizzati appartenenti alle imprese.
- E' consentito quindi alle società di effettuare:
 - La rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni (commi 889– 890);
 - L'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione (comma 891);
 - Il riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori civili risultanti dal bilancio (comma 895 che richiama l'art. 14 della Legge n. 342/2000).

Ambito soggettivo

Ambito soggettivo

Possono avvalersi della rivalutazione

- SPA, SRL, SAPA, le società cooperative, le società di mutua assicurazione, gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, per i beni relativi all'attività d'impresa esercitata.
- Gli imprenditori individuali, per i beni relativi all'attività d'impresa, le SNC, le SAS, gli enti pubblici e privati, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, per i beni relativi all'attività d'impresa esercitata, le società ed enti di ogni tipo, nonché persone fisiche, non residenti, che svolgono nel territorio dello Stato attività d'impresa mediante stabili organizzazioni, per i beni ad esse riferibili.
- La rivalutazione può essere effettuata sia dalle imprese in contabilità ordinaria che semplificata.
- Non possono avvalersi della rivalutazione i soggetti che avevano adottato gli IAS nel bilancio al 31/12/2015.

Ambito oggettivo

Ambito oggettivo

- L'ambito oggettivo della rivalutazione è indicato nella seconda parte del comma 889. Possono essere rivalutati, anche in deroga all'art. 2426 del C.C. e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, i beni d'impresa e le partecipazioni di controllo e collegamento (ai sensi dell'art. 2359 del C.C.) con esclusione degli immobili merce iscritti nell'attivo circolante.
- Ai fini della rivalutazione, ai sensi del richiamo al Decreto n. 162 del 13 aprile 2001, i beni immobilizzati devono essere ripartiti in categorie omogenee, con l'obbligo di rivalutare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea (Partecipazioni di controllo e collegamento iscritte nelle immobilizzazioni, immobili (ammortizzabili e non), beni materiali ammortizzabili, beni immateriali (esclusi avviamento, costi pluriennali e beni monetari) .
- Ai fini della classificazione specifica delle singole categorie si veda la Circolare n. 13/E del 04/06/2013.

Modalità contabili e limiti della rivalutazione

Modalità contabili e limiti della rivalutazione

- La rivalutazione può essere eseguita mediante uno dei seguenti metodi:
 - Rivalutazione del costo storico e del fondo di ammortamento;
 - Rivalutazione del solo costo storico;
 - Riduzione del fondo ammortamento.
- Il limite entro cui può essere effettuata la rivalutazione è rappresentato dal valore economico del bene, ovvero sia il valore effettivamente attribuibile al bene in base al “valore corrente” (determinato in base ai valori correnti e alle quotazioni dei mercati regolamentati) ovvero al “valore interno” determinato in base alla “capacità produttiva” ed “all’effettiva possibilità economica di utilizzo nell’impresa”.
- La rivalutazione non potrà mai eccedere il costo di sostituzione, ovvero il costo di acquisto di un bene nuovo della stessa tipologia, o il valore attuale del bene incrementato dei costi di ripristino della sua funzionalità.

Riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili

Riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili

- Il riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori risultanti dal bilancio, giusto il richiamo del comma 895 all'art. 14 della Legge 342/2000, va visto in un'ottica di semplificazione per le imprese, in quanto in tal modo si elimina il «disallineamento» tra i due valori.
- Il riallineamento è l'unica disposizione di cui possono usufruire anche i soggetti che avevano adottato gli IAS al 31/12/2015 (comma 897).
- Il riallineamento può inoltre essere effettuato su singoli beni.
- Il riallineamento dei valori fiscali a quelli civili può essere effettuato solo per i beni per cui è possibile la rivalutazione.

Imposta sostitutiva - effetti fiscali

Imposta sostitutiva - effetti fiscali

- Il riconoscimento dei maggiori valori relativi alla rivalutazione o al riallineamento avviene mediante il pagamento di una imposta sostitutiva del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili (comma 892). L'imposta sostitutiva va versata entro il termine di versamento delle imposte sui redditi (comma 894).
- I maggiori valori sono riconosciuti fiscalmente a partire dal terzo esercizio successivo a quello cui la rivalutazione si riferisce (quindi per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare dal 2018). Solo per i beni immobili il valore fiscale viene riconosciuto dal periodo fiscale in corso al 1 dicembre 2017.
- Non è possibile rivalutare i beni solo civilisticamente senza pagamento dell'imposta sostitutiva.

Norma anti-abuso

Norma antiabuso

- I beni oggetto di rivalutazione non potranno essere ceduti, assegnati ai soci, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore prima dell'inizio del quarto periodo d'imposta successivo a quello nel bilancio in cui la rivalutazione è stata effettuata (comma 893, nel caso di esercizio solare, 2019).
- **Qualora ciò si verifichi:**
- 1) La plusvalenza sul bene viene calcolata come se il bene non fosse stato oggetto di rivalutazione;
 - 2) La riserva in sospensione d'imposta deve essere diminuita per un importo pari alla rivalutazione del bene ceduto ovvero assegnato a finalità estranee a quelle d'impresa, etc. ed aumentata per un importo pari all'imposta sostitutiva versata sul bene ceduto oggetto di rivalutazione;
 - 3) E' riconosciuto un credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva versata per lo stesso bene.

Riserva di rivalutazione – Vincolo per il riallineamento

Riserva di rivalutazione – Vincolo per il riallineamento

- A fronte dei maggiori valori iscritti nell'attivo a seguito della rivalutazione deve essere iscritta al passivo, nel Patrimonio Netto, un aumento di capitale vincolato ovvero un'apposita riserva denominata «Riserva di rivalutazione L. 208/2015».
- Tale riserva si considera «in sospensione d'imposta»; pertanto ove la stessa fosse distribuita, l'importo della riserva sarà tassato sia in capo alla società che ai soci.
- L'importo della riserva da iscrivere deve essere pari ai maggiori valori della rivalutazione diminuiti dell'imposta sostitutiva da versare.
- In caso di riallineamento dei valori fiscali a quelli civili, non emergendo in bilancio alcun ulteriore valore, va vincolata, ovvero resa indisponibile, una riserva già presente in bilancio. In caso di assenza di riserve, il vincolo va apposto su una parte o sull'intero capitale sociale.
- In caso di incapienza del capitale e delle riserve, il riallineamento non può essere effettuato.

Affrancamento del saldo attivo di rivalutazione

Affrancamento del saldo attivo di rivalutazione

- Il comma 891 della Legge di stabilità prevede che sia la riserva in sospensione di imposta, in caso di rivalutazione, che il vincolo di disponibilità apposto sul capitale o sulle riserve, in caso di riallineamento, (pari in ogni caso ai maggiori valori iscritti all'attivo) possono essere «affrancati» mediante il pagamento di una imposta sostitutiva del 10%, da versarsi nel termine di versamento del saldo delle imposte dirette.
- L'imposta sostitutiva va conteggiata sulla riserva iscritta al lordo dell'imposta sostitutiva versata.
- Con l'affrancamento la riserva, ove distribuita, non viene tassata in capo alla società ma solo in capo al socio secondo le ordinarie regole di tassazione dei dividendi.

Perfezionamento di rivalutazione, riallineamento e affrancamento

Perfezionamento di rivalutazione, riallineamento e affrancamento

- La rivalutazione ed il riallineamento fiscale dei beni d'impresa, nonché l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, si perfezionano con l'indicazione nel Modello Unico 2016 per l'anno 2015 dei maggiori valori dei beni oggetto di rivalutazione o di riallineamento, o dell'importo della riserva affrancata o liberata dal vincolo di disponibilità, nonché con l'indicazione della relativa imposta sostitutiva da versare.
- Ciò è confermato dai modelli Unico 2016 (in bozza) nel cui nel quadro RQ sono state inserite apposite sezioni per fornire tali dati (si vedano Circolare n. 13/E del 14 giugno 2014, Circolare n. 8/E del 19 marzo 2009 e Risoluzione n. 362/E del 29 settembre 2008).