«LA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA»

Roma, 3 marzo 2021

1

a cura del Dott. Giuseppe Savella e dell'Avv. Ciro Serio

Studio Legale e Tributario
Savella&Associati

Novità 2020 - La Rivalutazione dei beni

Il c.d «Decreto Agosto» (D.L. n. 104/2020, convertito in L. 13/10/2020 n. 126) ha previsto, per le imprese che adottano i Principi Contabili Nazionali, la facoltà di effettuare nel bilancio 2020 la rivalutazione dei seguenti beni d'impresa costituenti «immobilizzazioni»:

- beni materiali
- beni immateriali, quali ad esempio, la «Library» della impresa cine-audiovisiva
- partecipazioni in società controllate e collegate

Condizione essenziale per la rivalutazione: che i predetti beni **risultino iscritti nel bilancio al 31/12/2019**: non possono, pertanto, essere rivalutati i beni acquistati o ceduti durante il 2020

Novità 2020 - La Rivalutazione dei beni

- Al contrario di quanto previsto in passato, la rivalutazione **non** deve essere obbligatoriamente effettuata per **categorie omogenee di beni**: nell'ambito di una specifica categoria omogenea, è possibile decidere di rivalutare anche un solo bene

- Per quanto riguarda le «immobilizzazioni immateriali» la rivalutazione interessa solo i beni **giuridicamente tutelati** anche se completamente ammortizzati (es. la «library»)

- Sono pertanto **esclusi** dalla rivalutazione i costi di impianto ed ampliamento, le spese di ricerca sviluppo e pubblicità, l'avviamento, i costi pluriennali patrimonializzati

Novità 2020 - La Rivalutazione dei beni

La misura massima della rivalutazione dei beni di impresa: il maggiore tra il valore d'uso e il valore di mercato

Secondo le indicazioni dell'OIC n. 9 il «valore d'uso» è determinato sulla base del valore attuale dei flussi futuri che potranno derivare dalla «immobilizzazione» nel corso della sua vita utile

Novità 2020 - La Rivalutazione dei beni

Per la stima del valore massimo rivalutabile, non è obbligatoria la predisposizione di una perizia di stima

La valutazione può essere effettuata utilizzando metodi di valutazione interni all'azienda, come ad esempio:

- valutazione in base alle proiezioni dei flussi finanziari
- valutazione in base a piani o previsioni approvati dall'AU o dal CdA

Tuttavia, la predisposizione di una «perizia di stima asseverata», redatta da un esperto del settore, è a nostro avviso consigliabile, al fine di supportare con argomentazioni «scientifiche» il valore massimo della rivalutazione, anche in previsione di eventuali controlli da parte dell'Agenzia Entrate.

La perizia non ha valore di prova legale ma di mero «supporto tecnico» alla valutazione.

La Rivalutazione della «Library»

La rivalutazione della «library» può essere eseguita con tre diversi metodi (OIC n. 7)

1. Rivalutazione del costo storico e del fondo ammortamento → Resta inalterato il periodo di ammortamento

2. Rivalutazione del solo costo storico → 2 fattispecie

   A. Resta inalterato il coefficiente di ammortamento → Allungamento del periodo di ammortamento

   B. Si modifica proporzionalmente il coefficiente di ammortamento → Invariato il periodo di ammortamento

3. Riduzione del fondo ammortamento → Gli ammortamenti saranno determinati in base al costo storico originario → Si incrementa il valore netto contabile del bene - Allungamento del periodo di ammortamento

La Rivalutazione della «library»

1. **La rivalutazione contestuale del costo storico e del fondo ammortamento: resta inalterata l'originaria durata del processo di ammortamento.** Il costo storico ed il fondo ammortamento sono incrementati della stessa misura percentuale, in modo **da mantenere invariata la durata del processo di ammortamento.**

Esempio:

A	Costo storico della «library»	150.000
B	Coefficiente di ammortamento	12%
C	Quota di ammortamento	18.000
D	Fondo Ammortamento al 31.12.2019	54.000
E= A-D	**Valore residuo**	**96.000**
F	Rivalutazione della «library»	24.000
G= E+F	**Valore netto contabile della «library» post rivalutazione**	**120.000**
H= G/E	**Coefficiente di rivalutazione***	**1,25**
I= A*H	Costo storico della «library» rivalutato	187.500
L= D*H	Fondo Ammortamento rivalutato	67.500
M = I-L	**Valore netto contabile della «library» rivalutato**	**120.000**

Descrizione		**Dare**	**Avere**
«Immobilizzazioni immateriali»	SP	37.500	
Riserva di rivalutazione	SP		24.000
Fondo Ammortamento	SP		13.500

* *Il coefficiente di rivalutazione è pari al rapporto tra valore netto rivalutato e valore residuo.*

La Rivalutazione della «library»

2. La **rivalutazione del solo costo storico:** **si determina un allungamento del processo di ammortamento** se il coefficiente di ammortamento non viene modificato (in alternativa, si potrebbe incrementare il coefficiente di ammortamento in modo da lasciare invariata la durata del periodo di vita del cespite).
   Il costo storico è incrementato in misura pari alla rivalutazione, mentre il fondo ammortamento non viene modificato

Esempio:

A	Costo storico della «library»	150.000
B	Coefficiente di ammortamento	12%
C	Quota di ammortamento	18.000
D	Fondo Ammortamento al 31.12.2019	54.000
E= A-D	**Valore residuo**	**96.000**
F	Rivalutazione	24.000
G= E+F	**Valore netto contabile della «library» post rivalutazione**	**120.000**

Descrizione		**Dare**	**Avere**
Immobilizzazioni immateriali	SP	24.000	
Riserva di rivalutazione	SP		24.000

La rivalutazione della «library»

3. **<u>Riduzione del fondo ammortamento</u>: ammortamenti calcolati sul costo storico originario. Il valore netto contabile si incrementa e, pertanto, si allunga il periodo di ammortamento.**

Il costo storico del cespite non è modificato ma si interviene sul solo fondo di ammortamento.

Di conseguenza con questo **metodo è possibile rivalutare il bene fino a concorrenza del relativo fondo.**

<u>Esempio:</u>

A	Costo storico della «library»	150.000
B	Coefficiente di ammortamento	12%
C	Quota di ammortamento	18.000
D	Fondo Ammortamento al 31.12.2019	54.000
E= A-D	**Valore residuo**	**96.000**
F	Rivalutazione	24.000
G=D-F	**Fondo ammortamento post rivalutazione**	**30.000**
H= A-G	**Valore netto contabile della «library» post rivalutazione**	**120.000**

Descrizione		**Dare**	**Avere**
Fondo Ammortamento	SP	24.000	
Riserva di rivalutazione	SP		24.000

Adempimenti civilistici connessi alla rivalutazione

- La rivalutazione va **annotata nel libro inventari** e segnalata nella **nota integrativa**

- Gli amministratori (e l'eventuale collegio sindacale), nelle relazioni al bilancio, devono indicare e motivare i criteri seguiti nella rivalutazione ed attestare che sono stati rispettati i limiti di valore

Effetti fiscali della rivalutazione

E’ possibile effettuare la rivalutazione con:

- ***Efficacia esclusivamente civilistica***: se la rivalutazione non ha rilevanza fiscale, occorrerà recuperare a tassazione i maggiori ammortamenti civilistici rispetto a quelli fiscali e non si verificherà alcun effetto ai fini delle plusvalenze/minusvalenze da cessione

- ***Efficacia sia civilistica che fiscale***: Il riconoscimento fiscale della rivalutazione avviene a seguito del versamento di un’**imposta sostitutiva** delle imposte dui redditi, dell’Irap e di eventuali addizionali, **pari al 3% del maggior valore**. Non si generano imposte differite/anticipate.

Effetti fiscali della rivalutazione

E’ facoltà dell’imprenditore decidere se attribuire o meno rilevanza fiscale alla rivalutazione con il pagamento dell’imposta sostitutiva del 3%

Gli effetti fiscali prodotti sono**:**

a) incremento del costo fiscalmente riconosciuto dei beni ai fini del calcolo degli **ammortamenti** fiscali, a decorrere dall’esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione viene operata (dal 1° gennaio **2021** per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare);

b) incremento del costo fiscalmente riconosciuto ai fini del calcolo delle plusvalenze e minusvalenze, a partire dal 4° anno successivo a quello in cui la rivalutazione viene operata (dal 1° gennaio 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare).

Versamento dell'imposta sostitutiva

- L'**imposta sostitutiva del 3%** deve essere versata in un massimo di **tre** rate di pari importo:
  - Scadenza 1^ rata: entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il 2020 (30 giugno 2021, per i soggetti non ISA e 20 luglio 2021 per i soggetti ISA, salvo proroghe)
  - Scadenza 2^ rata: 30 giugno 2022, per i soggetti non ISA e 20 luglio 2022 per i soggetti ISA, salvo proroghe
  - Scadenza 3^ rata: 30 giugno 2023, per i soggetti non ISA e 20 luglio 2023 per i soggetti ISA, salvo proroghe
- Gli importi da versare possono essere compensati con eventuali crediti d'imposta disponibili (ai sensi del D.Lgs. 241/1997)

Il saldo attivo di rivalutazione

- Il saldo attivo di rivalutazione deve essere imputato al capitale sociale o in apposita riserva di rivalutazione, che ai fini fiscali è considerata «riserva in sospensione di imposta», ossia di riserva tassata non solo sui soci percipienti, ma anche sulla società in caso di distribuzione

- E' possibile procedere all'affrancamento (anche parziale) della riserva di rivalutazione, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, di importo pari **al 10%.** Ciò al fine di poter eventualmente distribuire la riserva senza aggravi fiscali sulla società (IRES 24% e IRAP 4,82%).

- In caso di distribuzione della riserva affrancata ai soci persone fisiche, si applica comunque la tassazione al 26%

Valutazioni di convenienza sulla rivalutazione

I **possibili vantaggi** della rivalutazione sono:

- incremento degli ammortamenti deducibili IRES e IRAP dal periodo d'imposta 2021
- incremento del patrimonio netto per evitare le previsioni inerenti agli obblighi di copertura per perdite (articoli 2446 e 2482-bis codice civile) già nel bilancio 2020; in altri termini, si determina un effetto patrimoniale consistente nella possibilità di disporre di un strumento tecnico e legale atto a rafforzare la composizione del patrimonio netto, in contrasto rispetto ai possibili effetti negativi della pandemia da Covid-19
- minori plusvalenze/maggiori minusvalenze in caso di cessione dei beni rivalutati (a partire dal bilancio del 2024)
- maggiore plafond per calcolare le manutenzioni deducibili ex art. 102, c. 6, TUIR (a partire dal bilancio del 2021)
- il versamento dell'imposta sostitutiva del 3% ed il contemporaneo affrancamento al 10% del saldo attivo di rivalutazione, se da una parte determina un costo complessivo del 13% (per i soggetti in contabilità ordinaria), dall'altro sostituisce, nel caso delle società di capitali, le imposte ordinarie IRES 24% ed IRAP 4,82%, con un evidente risparmio prospettico di natura fiscale del 15,82%

GRAZIE A TUTTI PER L'ATTENZIONE!!!

Dott. Giuseppe Savella e Avv. Ciro Serio

Studio Legale e Tributario
Savella&Associati

00192 ROMA – PIAZZA CAVOUR 17
TEL. 06/92.59.36.77
CELL. 339/23.080.19
g.savella@savellaeassociati.eu
www.savellaeassociati.it