

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Riallineamento se c'è capienza

28 gennaio 2021

D: Il comma 4 dell'art 10 del Dm 162/2001 prevede che, per l'importo corrispondente ai maggiori valori riallineati al netto dell'imposta sostitutiva, debba essere vincolata una riserva, che acquisisce il regime di sospensione d'imposta, ovvero, in caso di incapienza di riserve utilizzabili, venga vincolata allo scopo una corrispondente quota del capitale sociale. Chiediamo come regolarsi, nel caso di una società che non presenta riserve utilizzabili o un capitale sociale capiente.

R: In base a quanto disposto dall'art. 1, co. 83, della legge 178/2020, le imprese possono procedere al riallineamento del valore fiscale riconosciuto dei beni (presenti nel bilancio chiuso al 31/12/2019) rispetto al relativo valore civilistico. Tale norma richiama, in particolare, il disposto di cui all'art. 14 della Legge n. 342/2000, in base al quale "l'importo corrispondente ai maggiori valori è accantonato in apposita riserva" in sospensione d'imposta (per effetto del richiamo all'art. 13 della medesima legge). Da quanto sopra deriva che al momento di efficacia del riallineamento e, quindi, con riferimento al 31 dicembre 2020, è necessario che il patrimonio netto della società (riserve e capitale sociale) sia capiente rispetto all'ammontare del disallineamento sottoposto ad imposta sostitutiva, al netto di quest'ultima. Nel caso in cui, invece, il patrimonio netto non risulti capiente, non sarà possibile procedere al riallineamento, neppure creando un vincolo sugli utili dei futuri esercizi.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Stima distinta tra fabbricato e area

28 gennaio 2021

D: In caso di rivalutazione di un fabbricato, dell'area occupata dalla costruzione e dell'area che ne costituisce pertinenza (o in caso di rivalutazione del solo fabbricato o della sola area) se la perizia fornisce il valore complessivo del fabbricato e della rispettiva area, come si quantifica il maggior valore attribuibile al terreno rispetto a quello attribuibile al fabbricato?

R: Come affermato dalla circolare 14/E/2017 (coerentemente con le precedenti circolari 13/E/2014 e 22/E/2009), qualora si intenda rivalutare sia il fabbricato che l'area sottostante o di pertinenza (oppure rivalutare la sola area o il solo fabbricato) occorre necessariamente individuare distinti valori di rivalutazione riferibili rispettivamente al fabbricato e all'area, in quanto i predetti beni sono classificati in categorie omogenee differenti. I valori di rivalutazione sono individuati sulla base del valore corrente o del valore interno dei singoli beni. Qualora si decida di fare riferimento a una perizia al fine di individuare il valore massimo rivalutabile, sarà pertanto necessario che la stessa fornisca la stima distinta di fabbricato ed area sottostante.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Beni immobili, costo storico e rivalutazione

31 gennaio 2021 | n. 150 | di **Le Guide del Sole**

D: Con riferimento alla rivalutazione dei beni immobili, si chiede di conoscere le modalità di calcolo e contabilizzazione dell'operazione in presenza di valore di mercato superiore al costo storico iscritto in contabilità e con piano di ammortamento ancora in corso prima della rivalutazione.

R: Come noto, l'art. 110 del Dl 104/2020 prevede la possibilità di rivalutare i beni d'impresa risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, eseguendo la rivalutazione nel bilancio dell'esercizio successivo (bilancio chiuso al 31 dicembre 2020 in caso di esercizio coincidente con l'anno solare). Il limite massimo dell'importo rivalutabile è costituito, a norma dell'art. 11 della legge 342/2000, dai "valori effettivamente attribuibili ai beni con riferimento alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità economica di utilizzazione nell'impresa, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri". Pertanto, ai fini del calcolo della rivalutazione, potrà essere fatto riferimento sia al valore d'uso che al valore di mercato. Fermo restando che l'importo della rivalutazione sarà quindi dato dalla differenza tra il valore di mercato/valore d'uso e il valore residuo ammortizzato del bene (pari al valore dell'attivo al netto dei fondi ammortamento), la contabilizzazione della rivalutazione può avvenire (v. da ultimo la circolare 14/E del 2017), coerentemente con le precedenti edizioni delle rivalutazioni dei beni d'impresa, secondo tre diverse modalità: 1) rivalutazione del costo storico (valore lordo) e del relativo fondo ammortamento; 2) rivalutazione del solo costo storico (valore lordo); 3) riduzione del fondo ammortamento. Resta inteso che la rivalutazione effettuata secondo le modalità sub 1) e sub 2) non potrà mai portare il costo rivalutato del bene ad un valore superiore a quello di sostituzione. Per valore di sostituzione si intende il costo di acquisto di un bene nuovo della medesima tipologia, oppure il valore attuale del bene incrementato dei costi di ripristino della sua originaria funzionalità. I metodi citati possono essere adottati anche congiuntamente per il medesimo bene (ad esempio aumentando il costo fiscale e riducendo il fondo ammortamento). In ogni caso l'applicazione di ognuno di questi metodi dovrà portare all'iscrizione in bilancio dello stesso valore netto contabile, da ripartire lungo la vita utile dell'immobilizzazione. Quanto sopra riportato è confermato dal documento interpretativo n. 7 dell'Oic, al momento attuale in bozza per la consultazione.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Regime semplificato

31 gennaio 2021 | n. 329 | di **Le Guide del Sole**

D: Società di persone in contabilità semplificata intende rivalutare il proprio fabbricato strumentale che sarà posto in vendita nel 2024. Pagherà il 3% di imposta sostitutiva sul maggior valore attribuito in fase di rivalutazione. Chiedo cortesemente un parere in merito alla decisione di non pagare l'ulteriore imposta sostitutiva del 10% , sapendo che la società sarà sciolta non appena il fabbricato sarà venduto e conseguentemente i soci preleveranno le somme disponibili sul c/c bancario.

R: In base a quanto ripetutamente affermato dall'Amministrazione Finanziaria (cfr. Circolare n. 11/E/2009, Circolare 18/E/2006 e Circolare 5/E/2001) in occasione delle precedenti edizioni delle leggi di rivalutazione dei beni d'impresa, “per i soggetti in contabilità semplificata le disposizioni degli articoli 10 e seguenti della legge n. 342 del 2000 si applicano solo in quanto compatibili”. Per tale motivo, per i soggetti che adottano il regime della contabilità semplificata, in assenza di bilancio (e quindi di evidenza del patrimonio dell'impresa), non opera la disposizione che prevede la tassazione del saldo attivo di rivalutazione in caso di sua distribuzione, prevista dall'articolo 13 della legge n. 342 del 2000, richiamato dall'art. 110 del D.L. n. 104/2020. Per tali soggetti, pertanto, non sarà necessario affrancare il saldo attivo di rivalutazione, versando l'imposta sostitutiva del 10 per cento.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Riallineamenti

3 febbraio 2021 | n. 475 | di **Le Guide del Sole**

D: Ho letto da più parti che sarebbe possibile procedere al riallineamento di rivalutazioni effettuate in passato senza effetto fiscale (L. 185/2008), per gli alberghi addirittura senza dover corrispondere nulla. Come è possibile, però, vincolare la riserva nel caso che la vecchia riserva (L. 185/2008) sia non più presente in bilancio perchè distribuita o utilizzata per copertura perdite?

R: In base a quanto disposto dall'art. 110 del D.L. 104/2020 e dalle norme ivi richiamate – tra cui, in primis, la Legge 342/2000 – il riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori contabili dei beni d'impresa è possibile a condizione che venga allocata una riserva in sospensione di imposta, per un ammontare pari al riallineamento effettuato al netto della eventuale imposta sostitutiva da versare. Lo status di riserva in sospensione di imposta potrà essere attribuito ad una qualsiasi delle riserve di patrimonio netto, ivi incluso il capitale sociale. Per tale motivo, ai fini del riallineamento delle differenze generatesi in occasione della rivalutazione ex Legge n. 185/2008, non rileva il fatto che la riserva creata con la precedente rivalutazione non sia più presente in bilancio, poiché l'impresa potrà procedere ad apporre lo status di sospensione di imposta a qualsiasi altra riserva del patrimonio netto, con l'unica condizione che questo risulti complessivamente capiente.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Rivalutazione snc

3 febbraio 2021 | n. 624 | di **Le Guide del Sole**

D: In caso di rivalutazione solo civilistica di un immobile di società di persone, quali sono gli effetti in capo alla società e in capo al socio della distribuzione parziale allo stesso della riserva? Quali, se la rivalutazione fosse anche fiscale?

R: A norma dell'art. 13, co. 3 della Legge 342/2000, richiamato dall'art. 110, co. 7 del D.L. 104/2020, il saldo attivo da rivalutazione costituisce una riserva in sospensione d'imposta che, se distribuita ai soci, concorre (aumentato dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione) a formare il reddito imponibile della società o dei partecipanti. L'art. 110, nel richiamare la Legge 342/2000, non specifica se la riserva in sospensione d'imposta vada costituita anche nel caso in cui la rivalutazione abbia rilevanza solo civilistica. Si rileva, d'altro lato, che alla rivalutazione operata a norma della Legge n. 342/2000 doveva essere necessariamente attribuita rilevanza anche fiscale, motivo per il quale non vi era – allora – ragione di distinguere il trattamento fiscale della riserva. A tale proposito la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11E2009 ha tuttavia chiarito, in occasione della rivalutazione operata ex art. 15 del D.L. 185/2008, che nell'ipotesi in cui il contribuente iscriva in bilancio il maggior valore sui beni senza optare per il riconoscimento fiscale dello stesso, il saldo attivo risultante dalla rivalutazione non costituisce riserva in sospensione d'imposta, ferma restando la necessità di imputare tale saldo attivo al capitale o di accantonarlo in una speciale riserva con esclusione di ogni diversa utilizzazione. Posto quanto sopra, si ritiene che la distribuzione della riserva di rivalutazione solo civilistica in una società di persone non generi tassazione né in capo alla società né in capo ai soci. Nel caso in cui, invece, la rivalutazione avesse riconoscimento fiscale (mediante versamento dell'imposta sostitutiva del 3 per cento), dovranno distinguersi le due diverse ipotesi in cui: (i) il saldo attivo della rivalutazione sia stato affrancato ex art. 110, co. 3 D.L. 104/2020 mediante il versamento dell'imposta sostitutiva del 10 per cento; (ii) il saldo attivo della rivalutazione non sia stato affrancato. Nel primo caso (riserva affrancata), la distribuzione della riserva da rivalutazione ai soci di società di persone non genererebbe tassazione né in capo alla società né in capo ai soci. Nel secondo caso (riserva in sospensione d'imposta), la distribuzione della riserva da rivalutazione ai soci di società di persone in contabilità ordinaria comporterebbe ex art. 13, co. 3 della Legge 342/2000 la tassazione per trasparenza in capo ai soci partecipanti delle somme attribuite, aumentate dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione. Nel medesimo periodo d'imposta verrebbe riconosciuto alla società un credito d'imposta pari all'ammontare versato a titolo di

imposta sostitutiva per la rivalutazione. Nel caso in cui, infine, la società di persone avesse adottato il regime di contabilità semplificata, anche nel caso di mancato affrancamento della riserva da rivalutazione (di fatto inesistente contabilmente, non essendo rilevato il patrimonio netto), la distribuzione non genererebbe comunque tassazione né in capo alla società né in capo ai soci (cfr. Circolare n. 11E2009).

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Rivalutazione di immobili patrimonio

3 febbraio 2021 | n. 767 | di **Le Guide del Sole**

D: Una società immobiliare opera nel campo della sola locazione di immobili propri (beni patrimonio) di due tipi: immobili abitativi e immobili commerciali. Può procedere alla rivalutazione degli immobili patrimonio, e, in particolare, degli immobili abitativi? Se rivaluta un immobile commerciale e per lo stesso stipula un contratto di locazione rent to buy e l'opzione di acquisto avviene dopo il 4° anno, permane l'efficacia dell'imposta sostitutiva sulla plusvalenza realizzata?

R: In base all'articolo 110 del DL 104/2020 e alle norme ivi richiamate - tra cui, in primis, la legge 342/2000 - non possono essere rivalutati gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa. Non sono presenti ulteriori limiti di carattere oggettivo per l'accesso alla rivalutazione dei beni d'impresa. Pertanto, la società immobiliare di locazione - avendo iscritto i propri fabbricati nell'attivo patrimoniale secondo corretti principi contabili - potrà procedere alla rivalutazione degli immobili, sia abitativi che strumentali. Relativamente alla stipula di un contratto di rent to buy, a norma dell'articolo 23 del DL 133/2014, si osserva che il conduttore acquisisce con la stipula un diritto all'acquisto dell'immobile ma non un obbligo in tal senso. La disciplina fiscale applicabile a tale contratto non è pertanto quella tipica, a norma dell'articolo 109, comma 2, lettera a, del Tuir, delle locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti. Per tale motivo, come confermato dall'agenzia delle Entrate (circolare 4/E/2015), il momento di rilevanza ai fini fiscali del trasferimento è quello in cui si verifica l'opzione per l'acquisto. Si ritiene pertanto che, nel caso prospettato, permanga l'efficacia della rivalutazione effettuata con valenza anche fiscale al momento del trasferimento, purché questo avvenga successivamente all'inizio del quarto esercizio successivo a quello in cui è stata eseguita la rivalutazione.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Rivalutazione immobili

3 febbraio 2021 | n. 708 | di **Le Guide del Sole**

D: Una Sas di produzione in liquidazione che ha nel patrimonio immobili di tipo abitativo può eseguire la rivalutazione dei beni?

R: In base a quanto disposto dall'art. 110 del D.L. 104/2020 e dalle norme ivi richiamate - tra cui, in primis, la Legge 342/2000 - non vi sono esclusioni di tipo soggettivo ostative a che una società in accomandita semplice in liquidazione volontaria possa accedere alla rivalutazione dei beni. Ciò posto, dovrà tenersi in debita considerazione l'esistenza di un limite di carattere oggettivo, costituito dal fatto che non possono essere rivalutati gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa. La rivalutazione non sarà pertanto possibile qualora gli immobili oggetto del quesito siano classificati nella voce C (attivo circolante) I (rimanenze) secondo corretti principi contabili. Ai fini della valutazione della convenienza dell'operazione (qualora alla stessa fosse data rilevanza anche fiscale), dovrà inoltre essere considerato il disposto di cui al comma 5 dell'art. 110 richiamato, a norma del quale "nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione". Pertanto, qualora la dismissione (o l'assegnazione ai soci) dovesse avvenire prima del 1 gennaio 2024 (in caso di esercizio coincidente con l'anno solare), la rivalutazione perderebbe gran parte della propria attrattività.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Distribuzione riserva da rivalutazione civilistica

3 febbraio 2021

D: La distribuzione della riserva di rivalutazione solo civilistica in una società di persone in contabilità ordinaria, genera tassazione in capo ai soci?

R: A norma dell'art. 13, co. 3 della Legge n. 342/2000, richiamato dall'art. 110, co. 7 del D.L. n. 104/2020, il saldo attivo da rivalutazione costituisce una riserva in sospensione d'imposta che, se distribuita ai soci, concorre (aumentato dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione) a formare il reddito imponibile della società o dei partecipanti. L'art. 110, nel richiamare la Legge n. 342/2000, non specifica se la riserva in sospensione d'imposta vada costituita anche nel caso in cui la rivalutazione abbia rilevanza solo civilistica. Si rileva, d'altro lato, che alla rivalutazione operata a norma della Legge n. 342/2000 doveva essere necessariamente attribuita rilevanza anche fiscale, motivo per il quale non vi era - allora - ragione di distinguere il trattamento fiscale della riserva. A tale proposito la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11E2009 ha tuttavia chiarito, in occasione della rivalutazione operata ex art. 15 del D.L. n. 185/2008, che nell'ipotesi in cui il contribuente iscriva in bilancio il maggior valore sui beni senza optare per il riconoscimento fiscale dello stesso, il saldo attivo risultante dalla rivalutazione non costituisce riserva in sospensione d'imposta, ferma restando la necessità di imputare tale saldo attivo al capitale o di accantonarlo in una speciale riserva con esclusione di ogni diversa utilizzazione. Posto quanto sopra, si ritiene che la distribuzione della riserva di rivalutazione solo civilistica in una società di persone in contabilità ordinaria non generi tassazione in capo ai soci.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Riallineamento dell'avviamento

3 febbraio 2021

D: La Legge di bilancio 2021 riapre la possibilità di riallineare attività immateriali risultanti dal bilancio al 31 dicembre 2019. Dalla formulazione letterale della norma agevolativa non sembrerebbe applicabile alle società costituite in data successiva al 31 dicembre 2019. Si chiede se, in caso di conferimento d'azienda avvenuto nel corso del 2020, per la Newco generatasi sia possibile procedere con il riallineamento dell'avviamento emergente nella perizia di conferimento.

R: A norma dell'art. 110, co. 8-bis del D.L. 104/2020, le norme relative al riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili dei beni d'impresa "si applicano anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019". Posto quanto sopra, il riallineamento non è possibile relativamente al valore dell'avviamento contabilizzato in conseguenza di un'operazione di conferimento d'azienda avvenuta nel corso del 2020.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Rivalutazione beni materiali 31/12/2019

4 febbraio 2021 | n. 684 | di **Le Guide del Sole**

D: Si chiede se, avendo usufruito della rivalutazione dei beni materiali nel bilancio 31/12/2019 con aliquota 11% e volendo utilizzare ora la rivalutazione di cui all'art. 110 dl 104/2020 sempre sugli stessi beni con aliquota 3%, si potrà detrarre quanto già pagato.

R: In base a quanto disposto dal D.L. n. 104/2020, art. 110, dalla Legge n. 160/2019, art. 1 co. 696 ss. e dalle norme ivi richiamate - tra cui in primis la Legge n. 342/2000 - non è prevista la possibilità di detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta sulla rivalutazione (né recuperare in altro modo, se non in occasione dell'eventuale distribuzione delle riserve non affrancate) quanto versato in occasione di precedenti rivalutazioni.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Riserva precedentemente non affrancata

4 febbraio 2021

D: Ai sensi dell'articolo 110 del DL 104/2020 sembrerebbe sussistere la possibilità di riallineare tutte le divergenze tra valori fiscali e contabili esistenti al 31 dicembre 2019. Si chiede, in particolare, se risulta possibile affrancare una riserva formatasi in virtù della rivalutazione ex DL 185/2008, relativa a un immobile. In caso di risposta positiva, la possibilità di affrancare tale riserva risulterebbe comunque applicabile se l'immobile fosse stato venduto nel 2020?

R: L'articolo 110, comma 8, del DL 104/2020, in virtù del richiamo operato all'articolo 14 della legge 342/2000, consente di riallineare i valori fiscali ai maggiori valori contabili dei beni d'impresa. In base a tale norma non è invece possibile affrancare riserve in sospensione d'imposta sorte in occasione di precedenti rivalutazioni.

Chiara Vanni

Telefisco 2021 - Rivalutazioni e riallineamenti - Da ordinaria a semplificata: la rivalutazione

28 gennaio 2021

D: L'impresa che fosse stata in contabilità ordinaria nel 2019 ed è in contabilità semplificata nel 2020 potrà rivalutare con il versamento della sola imposta sostitutiva del 3%? Il cambio di regime contabile può essere contestato dall'agenzia delle Entrate?

R: In base a quanto ripetutamente affermato dall'amministrazione finanziaria (cfr. tra le altre circolare 11/E/2009 e circolare 18/E/2006), “per i soggetti in contabilità semplificata, in assenza del bilancio, non opera la disposizione che prevede la tassazione del saldo attivo di rivalutazione in caso di sua distribuzione, prevista dall'articolo 13 della legge n. 342 del 2000”, richiamato dall'art. 110 del Dl 104/2020. Per tali soggetti, pertanto, non sarà necessario affrancare il saldo attivo di rivalutazione, versando l'imposta sostitutiva del 10 per cento. Si ritiene che il passaggio dal regime di contabilità ordinaria (applicato nel 2019) al regime di contabilità semplificata (applicato nel 2020) non possa essere contestato dall'amministrazione finanziaria. Si consideri, peraltro, che il regime della contabilità semplificata ex art. 18 del Dpr 600/1973 costituisce il regime naturale per le “imprese minori”.

Chiara Vanni