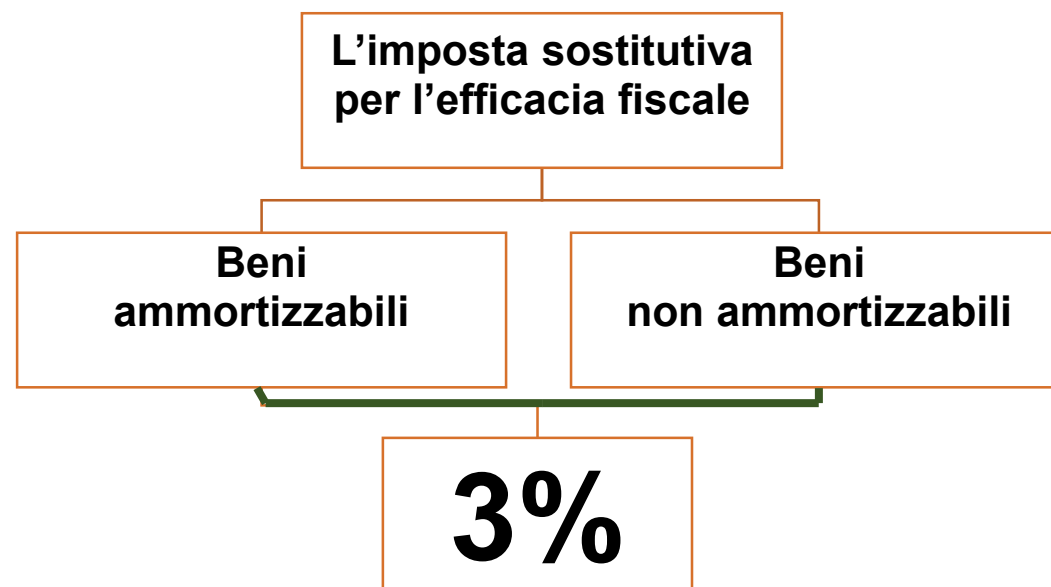


# La rivalutazione dei beni aziendali

D.L. n. 104/2020

**di Lelio Cacciapaglia**

# EFFICACIA FISCALE DELLA RIVALUTAZIONE (Opzionale)



**Va iscritta nel bilancio 2020**

**Indeducibile i fini delle imposte sui redditi e Irap**

## Pagamento imposte sostitutive per rilevanza fiscale

### Unica soluzione

**Saldo Unico 2021**  
**(30-6-2021)**

### 3 rate

1. Saldo Unico 2021
2. Saldo Unico 2022
3. Saldo Unico 2023

**Mod. F24**  
Anche in  
compensazione



**Senza interessi**

# EFFICACIA FISCALE DELLA RIVALUTAZIONE

## Decorrenza effetti

.... dal **1°** esercizio  
successivo a quello con  
riferimento al quale la  
rivalutazione è stata  
eseguita ....

## Beni Ammortizzabili

NO Doppio binario

Civilistico- fiscale

**NO**

**Unico  
Quadro RV**

**NO**

**Imposte  
anticipate**

**Ossia**

**Dal 1/1/2021**

## Rivalutazione con **effetto fiscale**

### Metodo 1 – Rivalutazione del cespite e del fondo **(con effetti fiscali)**

#### Immobile

Plafond manutenzioni



a Diversi  
a **Fondo ammortamento**  
a Riserva di rivalutazione Art. 110 L. 104/2020  
a **Debiti tributari (imposta sostitutiva)**



### Metodo 2 – Rivalutazione del solo costo storico **(con effetti fiscali)**

#### Immobile

Plafond manutenzioni



a Diversi  
a Riserva di rivalutazione Art. 110 L. 104/2020  
a **Debiti tributari (imposta sostitutiva)**



### Metodo 3 – Riduzione del fondo di ammortamento **(con effetti fiscali)**

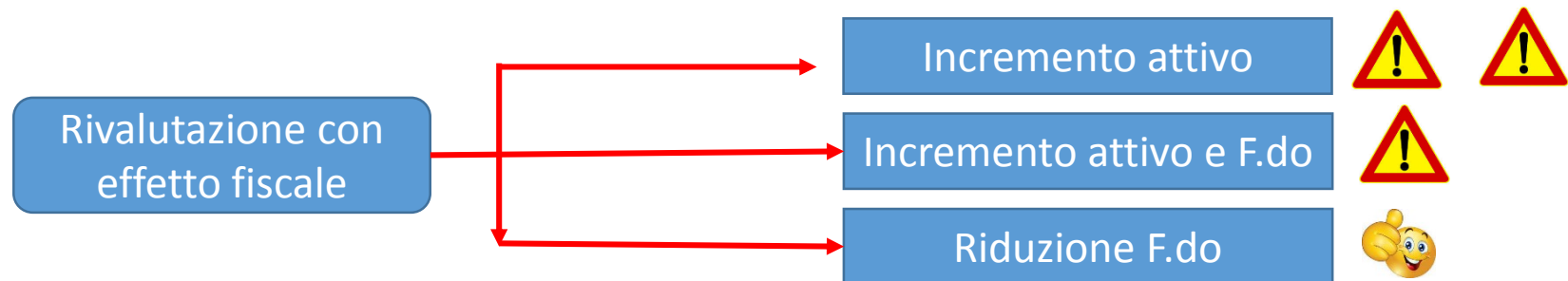
#### Fondo ammortamento

Plafond manutenzioni



a Diversi  
a Riserva rivalutazione Art. 110 L. 104/2020  
a **Debiti tributari (imposta sostitutiva)**





Codice fiscale  Mod. N.

**Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo**

Start-up ☐

Impegno allo scioglimento ☐

RS116	Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operativa 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8
	Valore medio		Percentuale	Valore dell'esercizio		Percentuale		
RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%	
RS118	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%	
RS119	Immobili A/10		,00	5%		,00	4%	
RS120	Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%	
RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%	
RS122	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%	
RS123	Totale	Ricavi presunti 2		Ricavi effettivi 3	Reddito presunto 5			
			,00	,00				
RS124	Agevolazioni 1		Variazioni in aumento 2		3			
			,00	,00				
RS125	Reddito imponibile minimo							,00

Invece se Rivalutazione solo civilistica

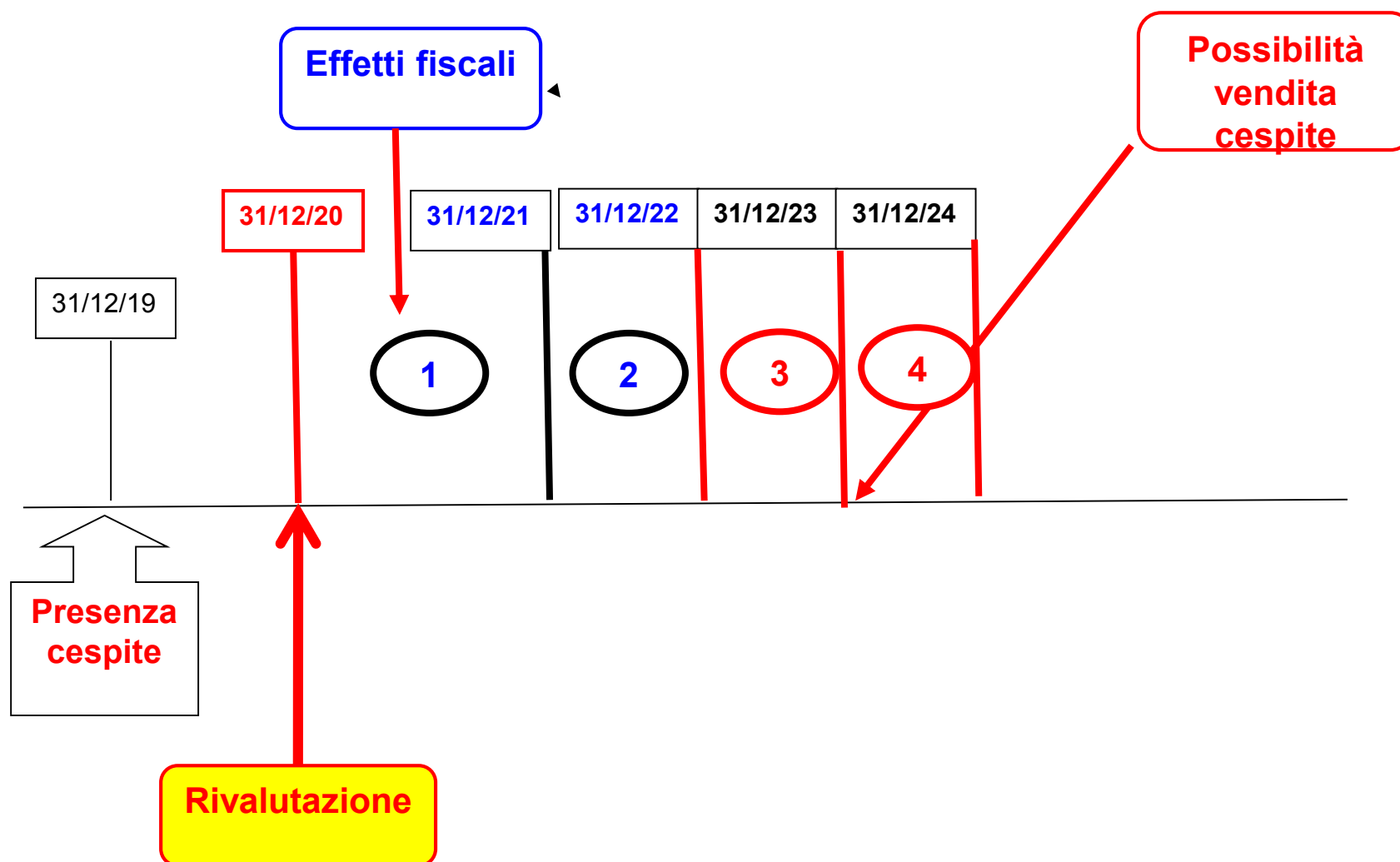


# Norma antielusiva



In caso di:

- cessione a titolo oneroso;
- assegnazione ai soci;
- destinazione finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del 4° 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.





Facoltà di rivalutare solo alcuni cespiti  
(anche solo 1)



Scelgo quello che intendo vendere

# Vendita prematura cespite rivalutato

## Entro 3 anni (rivalutazione INEFFICACE)

$$100 + 50 \text{ (rivalutazione)} = 150$$

$$100 \text{ (costo storico)} \times \text{amm. } 10\% = 10$$

$$50 \text{ (rivalutazione)} \times \text{amm. } 10\% = 5$$

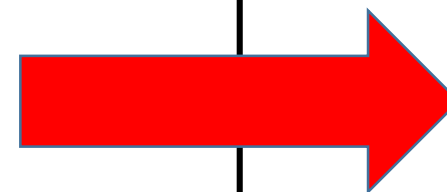
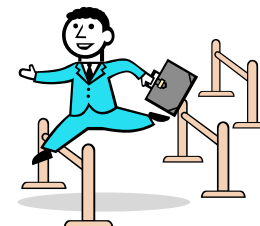
Cedo il cespite anzitempo

Costo fiscalmente ric.

$$100 - 10 - 5 = 85$$

Plusvalenza ... conseguente!

e ... la sostitutiva pagata?



# Cessione elusiva nel TRIENNIO

## Imposta sostitutiva pagata

**Al soggetto che ha eseguito la rivalutazione è attribuito un **credito di imposta** pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva pagata riferibile alla rivalutazione dei beni oggetto delle operazioni di cui trattasi**

## Destino della riserva

**Contestualmente, si considera "libera" la parte della riserva di rivalutazione riferibile ai beni alienati e, quindi, non concorre alla formazione del reddito della società se distribuita  
(ma è tassata in capo ai soci)**



**RECAPTURE!!**

# Affrancamento della riserva

**Prescinde dall'opzione per il riconoscimento fiscale della rivalutazione**

Imposta sostitutiva  
dell'Irpef, dell'Ires, dell'Irap e di eventuali addizionali  
**10%**

**Base imponibile = riserva + **imposta sost. su rivalutazione****



**Sconfessata da Cassazione (n. 19772 del 22/9/20 e n. 9509/2018)**

**EFFETTI**

**Tassato**

socio

Distribuisco  
riserva

**NON Tassata**

società

# Affrancamento della Riserva

## Unica soluzione

**Saldo Unico 2021**  
**(30-6-2021)**

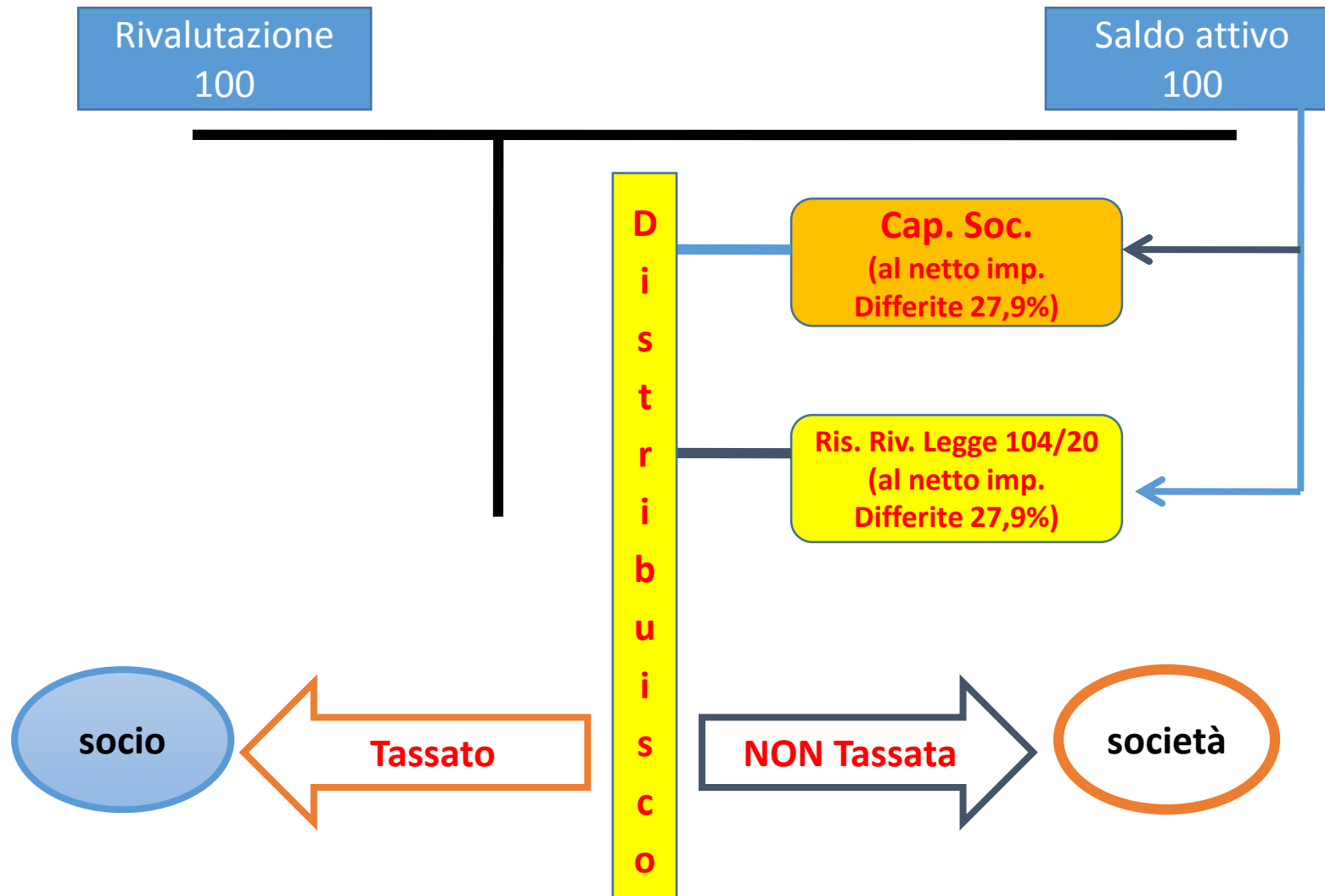
**Mod. F24**  
Anche in  
compensazione

## 3 rate

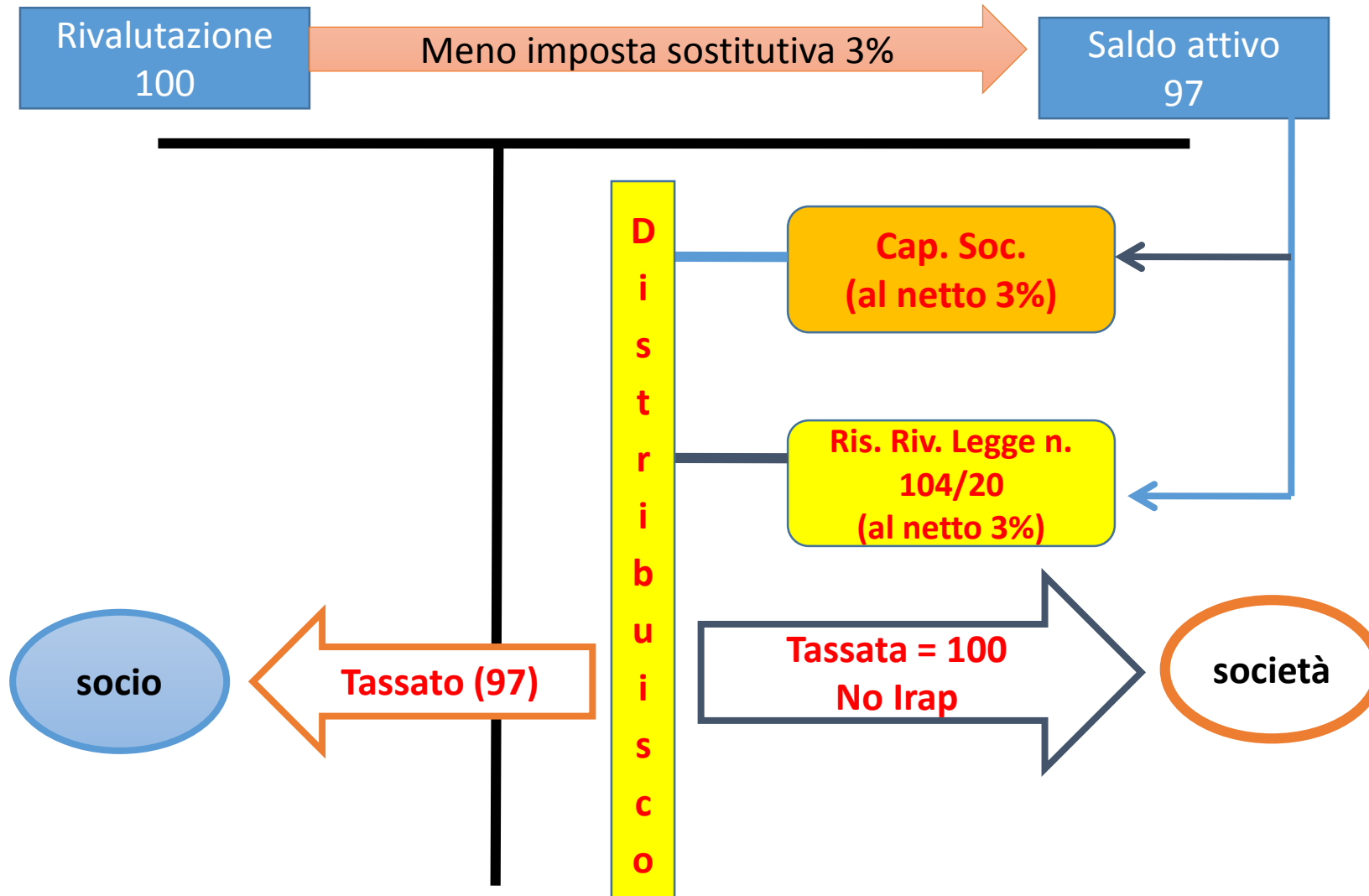
- 1. Saldo Unico anno 2021**
- 2. Saldo Unico anno 2022**
- 3. Saldo Unico anno 2023**

**Senza interessi**

# IL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE (senza effetti fiscali)



## DISTRIBUZIONE RISERVA non affrancata con effetti fiscali POST 3 ANNI



# ACE - Riserva da rivalutazione volontaria

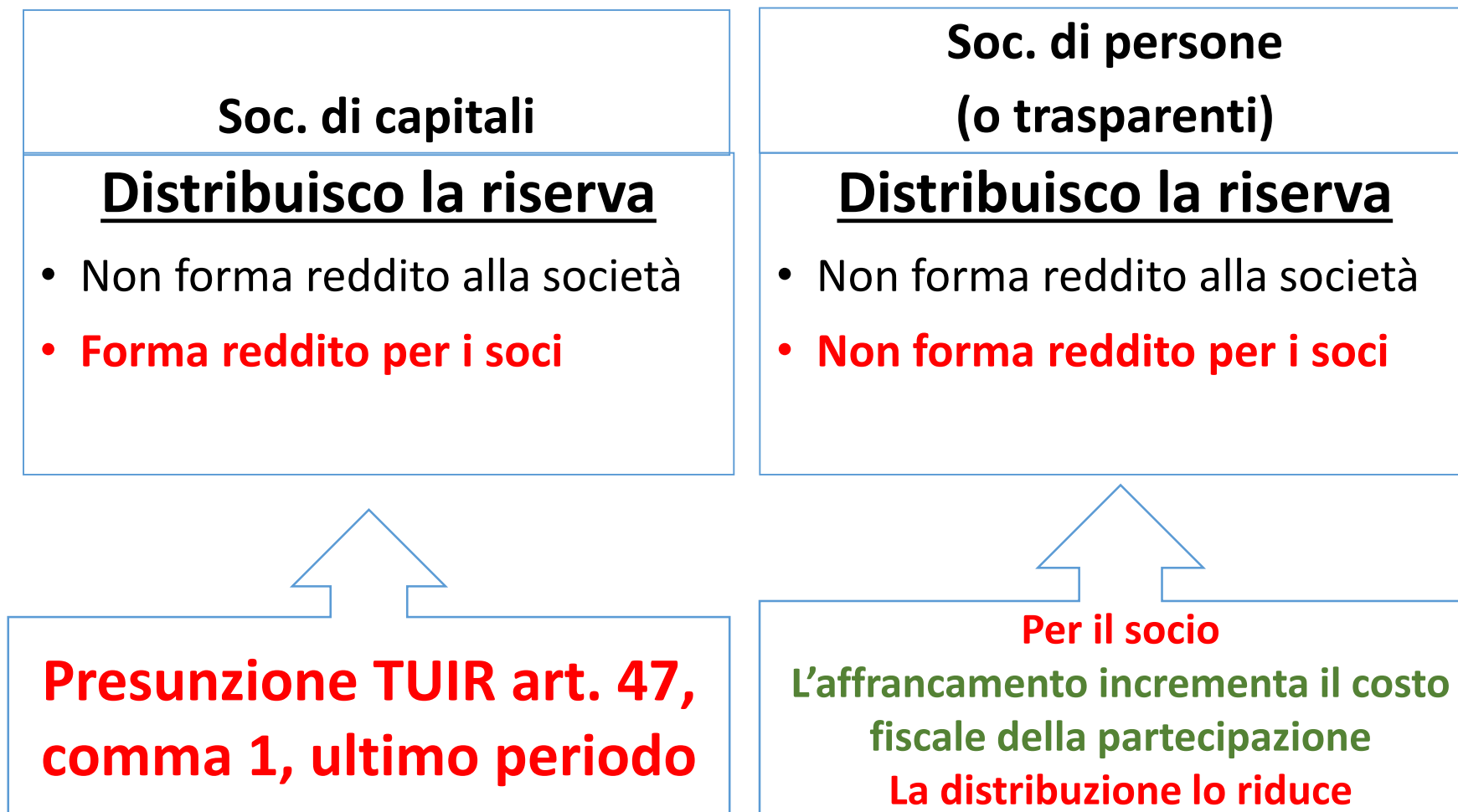
**Rileva ai fini dell'incremento della base ACE  
(Assonime: la riserva per quanto valutativa è  
utilizzabile a copertura perdite e distribuibile ai soci)**



**D'altronde sarebbe paradossale che  
la distribuzione ai soci riduce la base  
ACE mentre la sua costituzione non  
rileva ai fini ACE**



Sorte della riserva **affrancata**  
(effetti immediati dal 01/01/2020 – circ. 18/06)



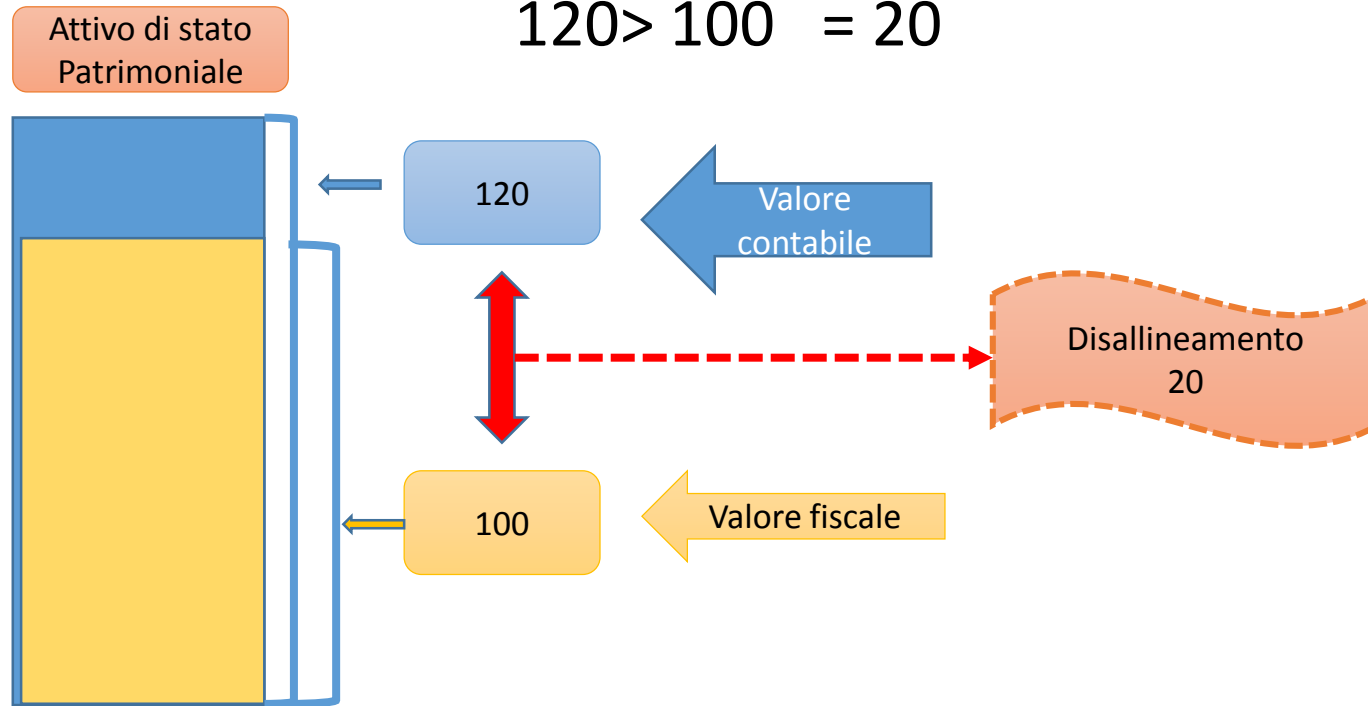
# Il riallineamento dei beni azinedali

**di Lelio Cacciapaglia**

# Nozione di disallineamento

Valore civile > valore fiscale

$$120 > 100 = 20$$



# Poste interessate al disallineamento

- Beni materiali strumentali (immobili, impianti, macchinari, etc.)
- Beni immateriali strumentali (marchi, brevetti, diritti di privativa, software protetti, etc.)
- Avviamento
- Altre attività immateriali (spese di ricerca e pubblicità, se capitalizzate)
- Partecipazioni di controllo e collegamento (soggetti IAS anche non di controllo/collegamento ma iscritte nelle immobilizzazioni)



## Operazioni che possono comportare disallineamento

- Fusione (propria o per incorporazione)
- Scissione (di varie tipologie)
- Conferimento d'azienda



- Opzione D.L. 185 del 2008  
(solo avviamento e beni immateriali)
- Amm.ti fiscali = 5 anni
  - Amm.ti civile = + di 5 anni

- Rivalutazione solo civilistica

- Passaggio da OIC agli IAS

## Le norme che consentono il riallineamento al 3%

Decreto Legge n. 104/2020 (decreto Agosto)

Articolo 110, comma 8 (richiama la Legge 342/2000, art. 14, c. 1)

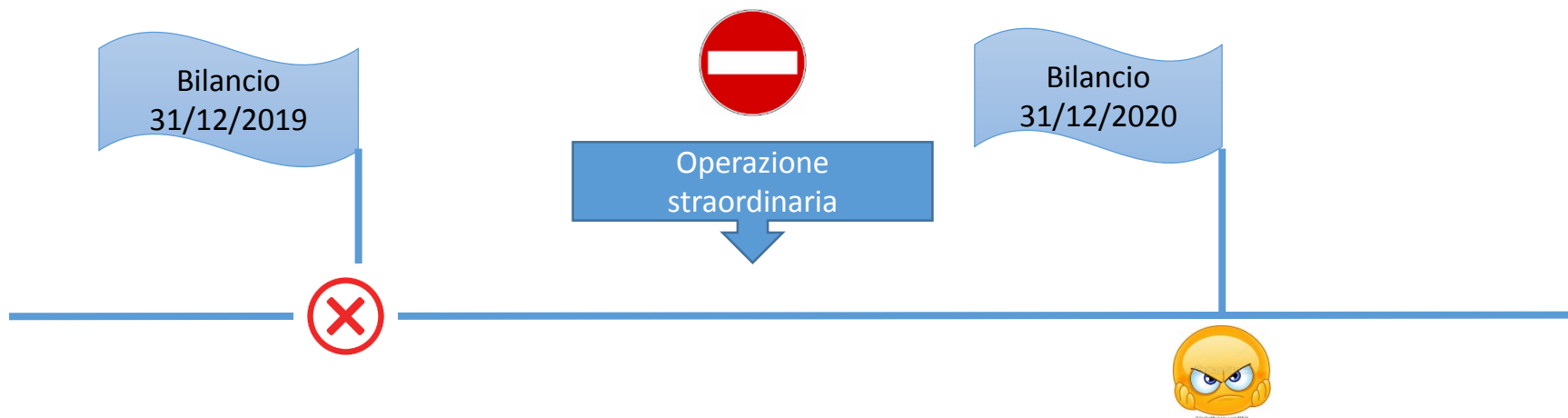
Relativamente  
a beni materiali  
e immateriali

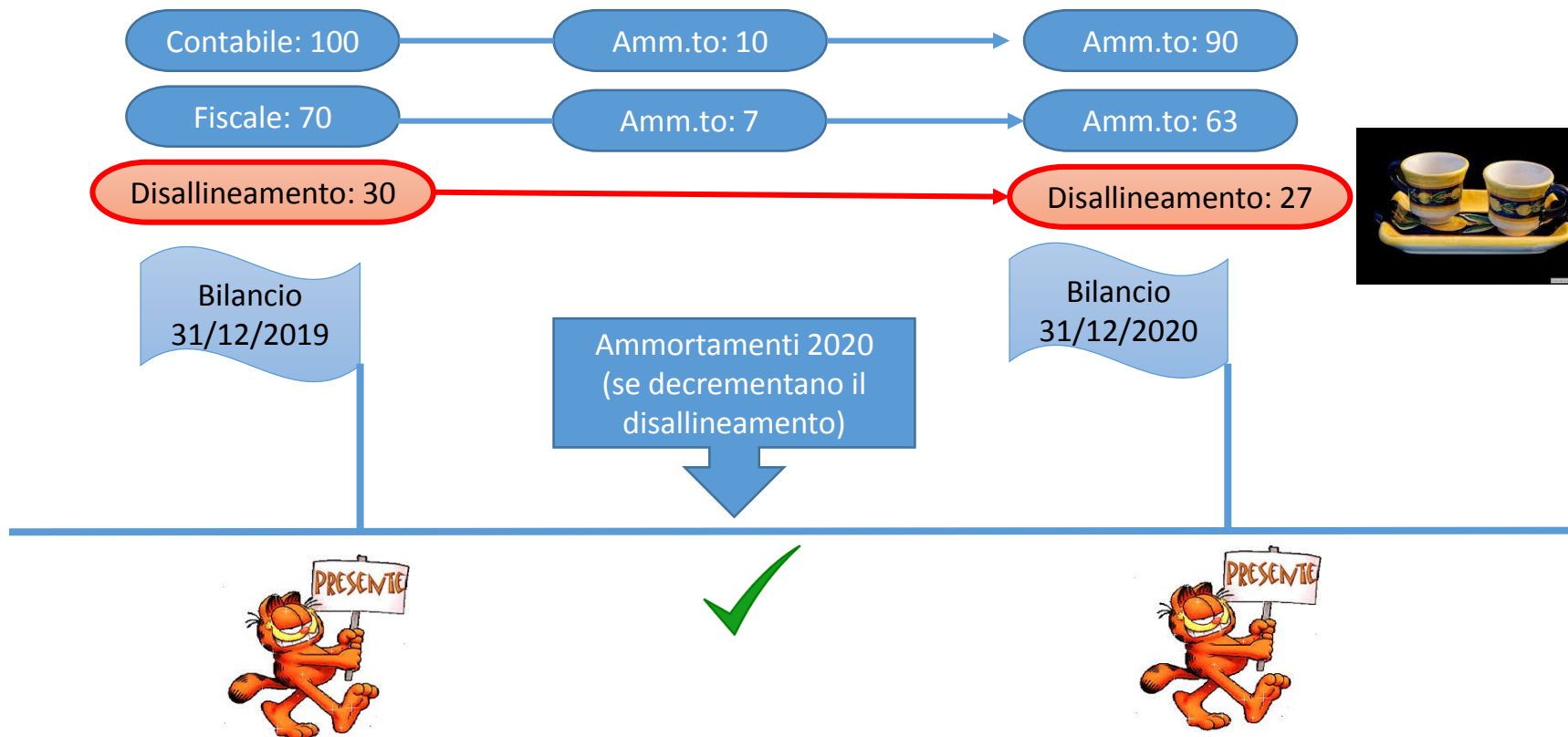
Ampliamento  
oggettivo

Legge n. 78/2020 (Legge di Bilancio 2021)

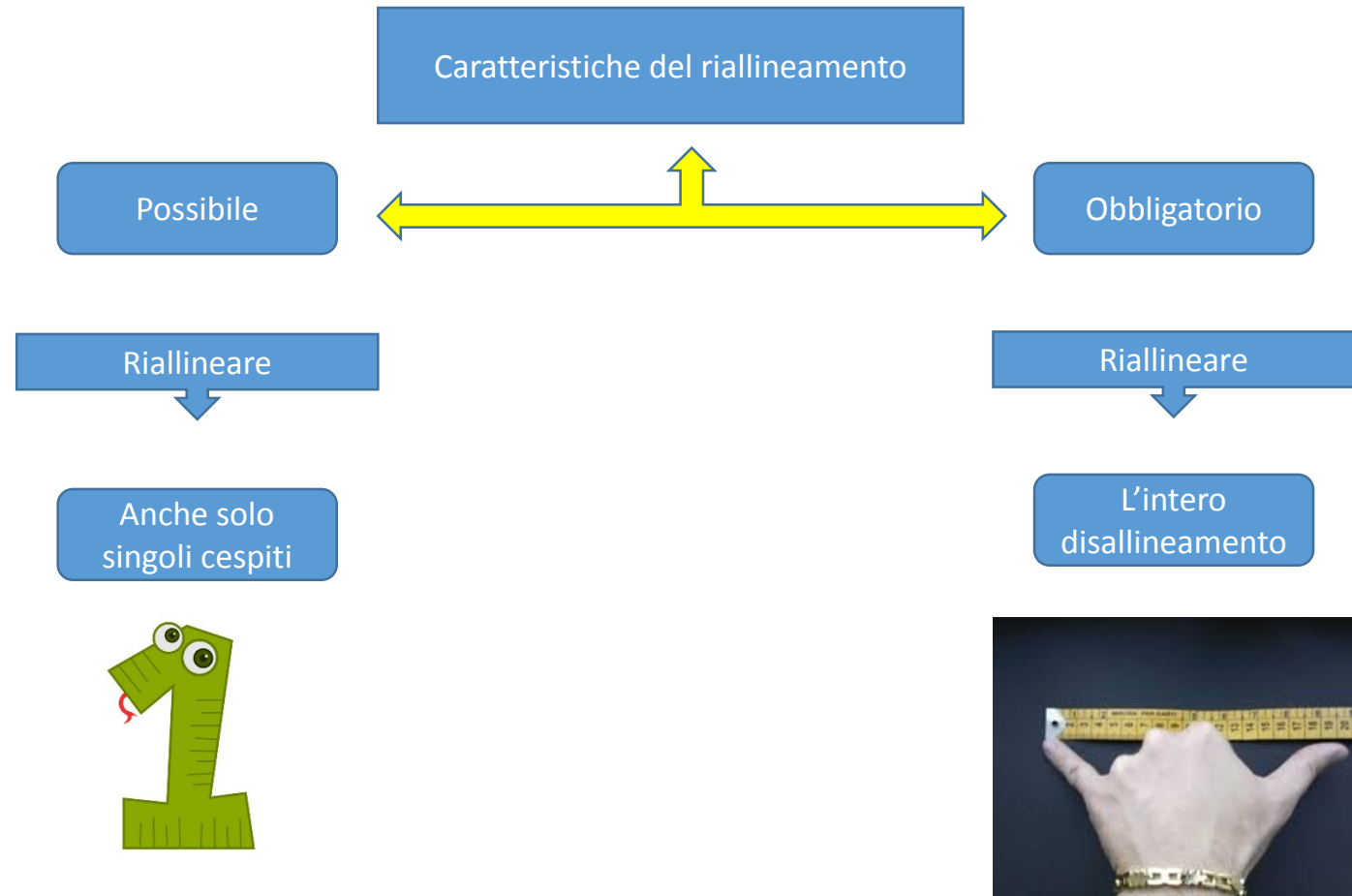
Articolo 1, comma 83

Estende  
all'avviamento  
e altre attività  
immateriali









# Costo del riallineamento

- Imposta sostitutiva: 3%
- in 3 rate, la prima entro il 30/6/2021
- Le successive 2 entro il termine versamento a saldo dei periodi d'imposta 2021, 2022

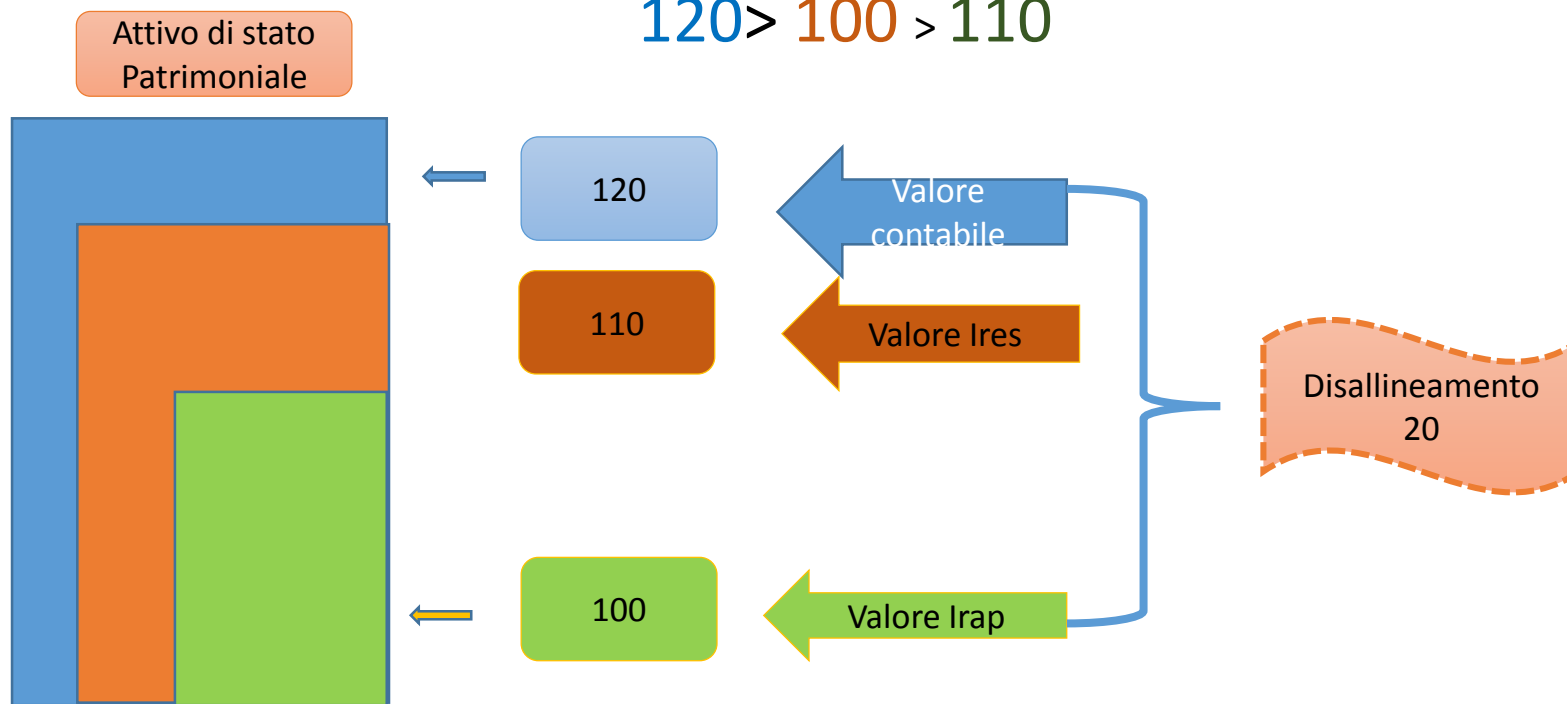
The image shows a screenshot of the 'Modello di Pagamento Unificato' (M.P.U.), a standardized form for paying various taxes in Italy. The form is divided into several sections, including 'Codice Fiscale', 'Importi', and 'Importi da versare'. It contains a table with columns for different tax categories and their respective amounts. The form is titled 'MODELLO DI PAGAMENTO UNIFICATO' and includes a section for 'Importi da versare' with a table of columns for different tax categories and their respective amounts.

**Anche in compensazione**

# Nozione di disallineamento da affrancare

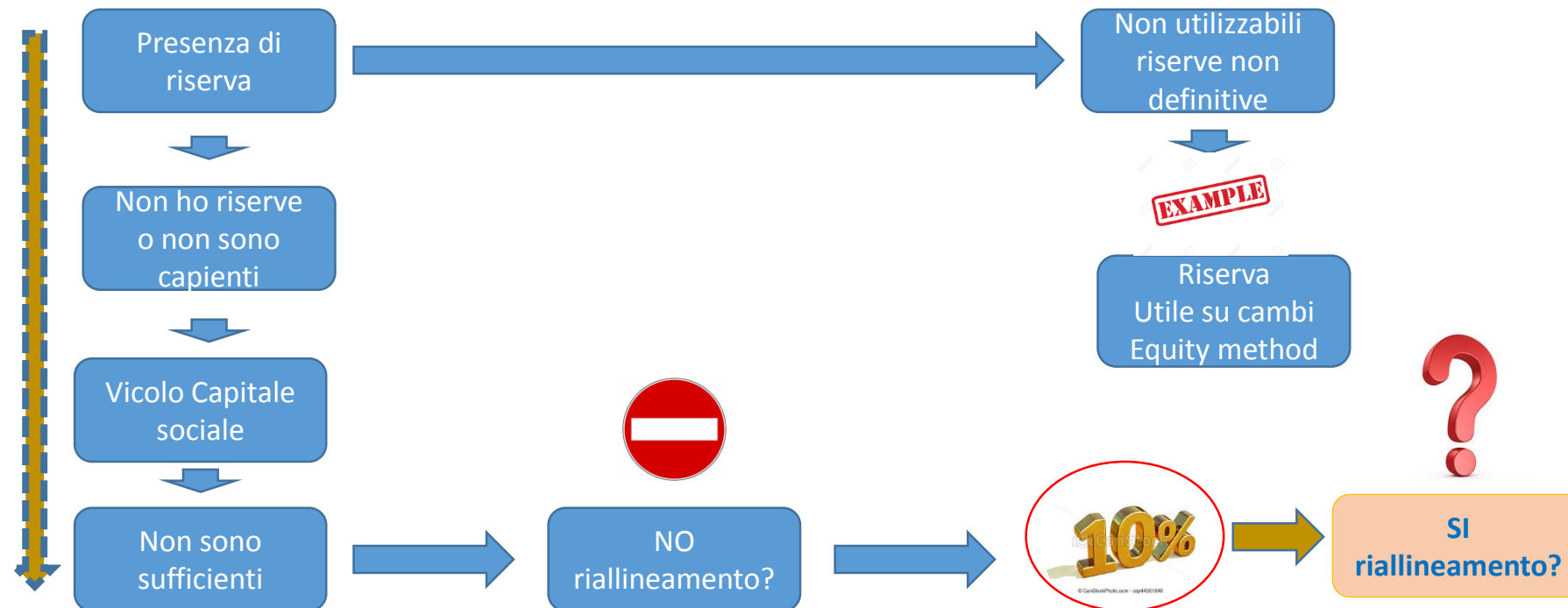
Valore civile > valore Ires > valore Irap

120 > 100 > 110



# Obbligo di vincolo di riserva

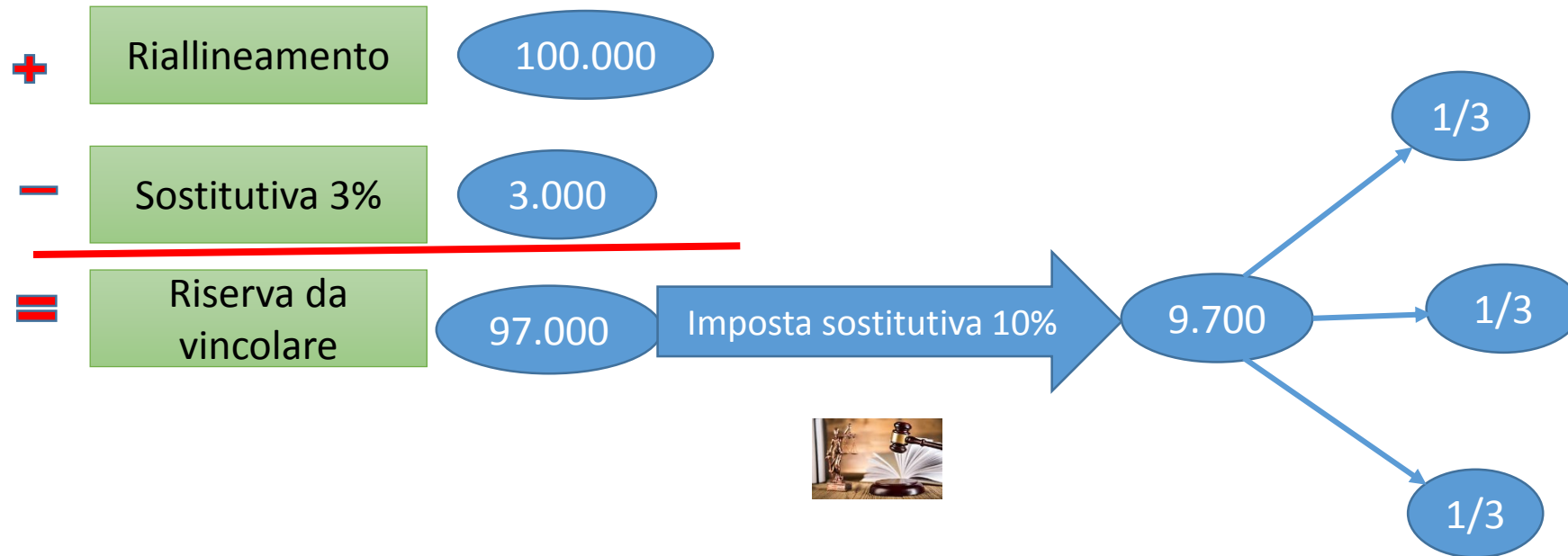
Per importo pari al riallineamento (-3%)



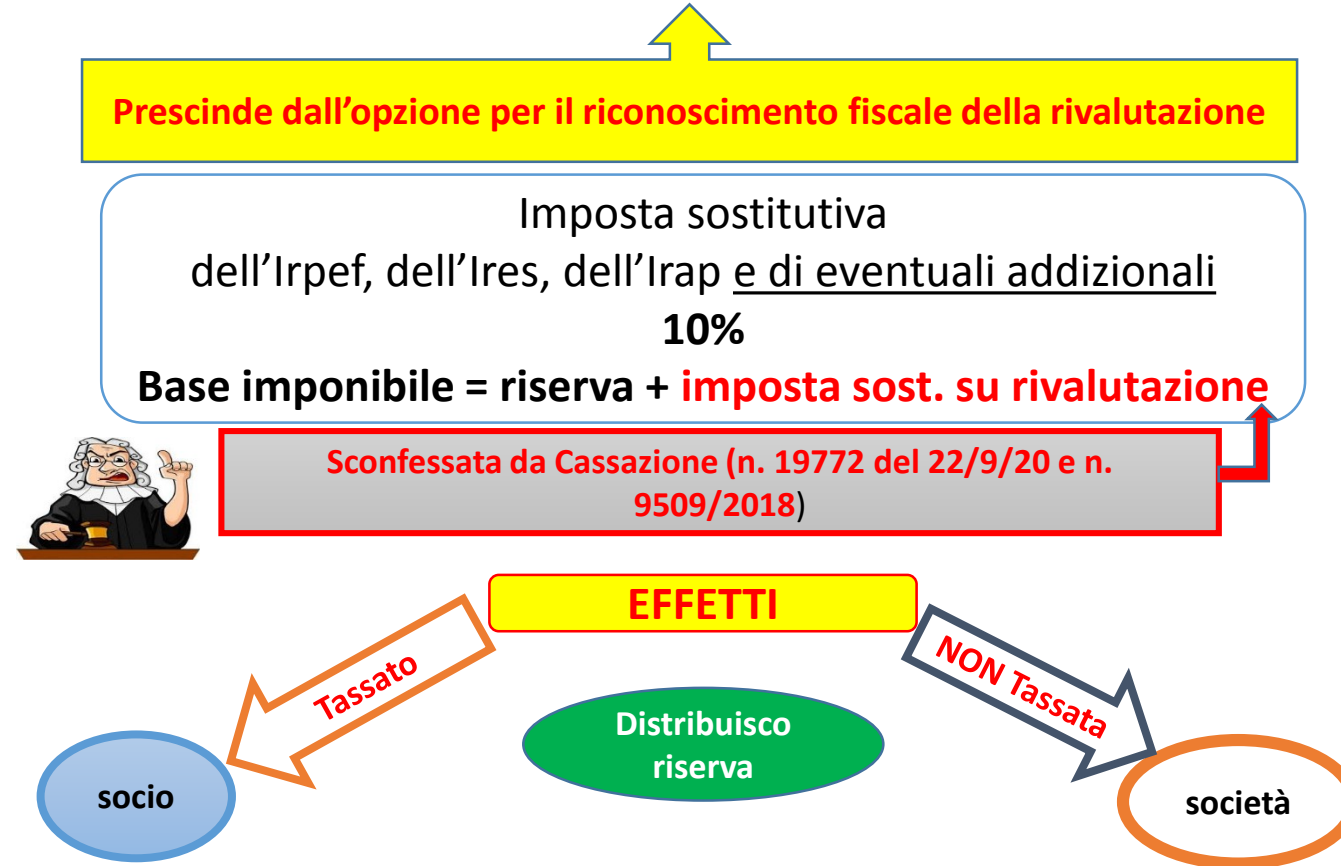
# Riserva vincolata

Possibilità di affrancarla

Imposta sostitutiva 10%



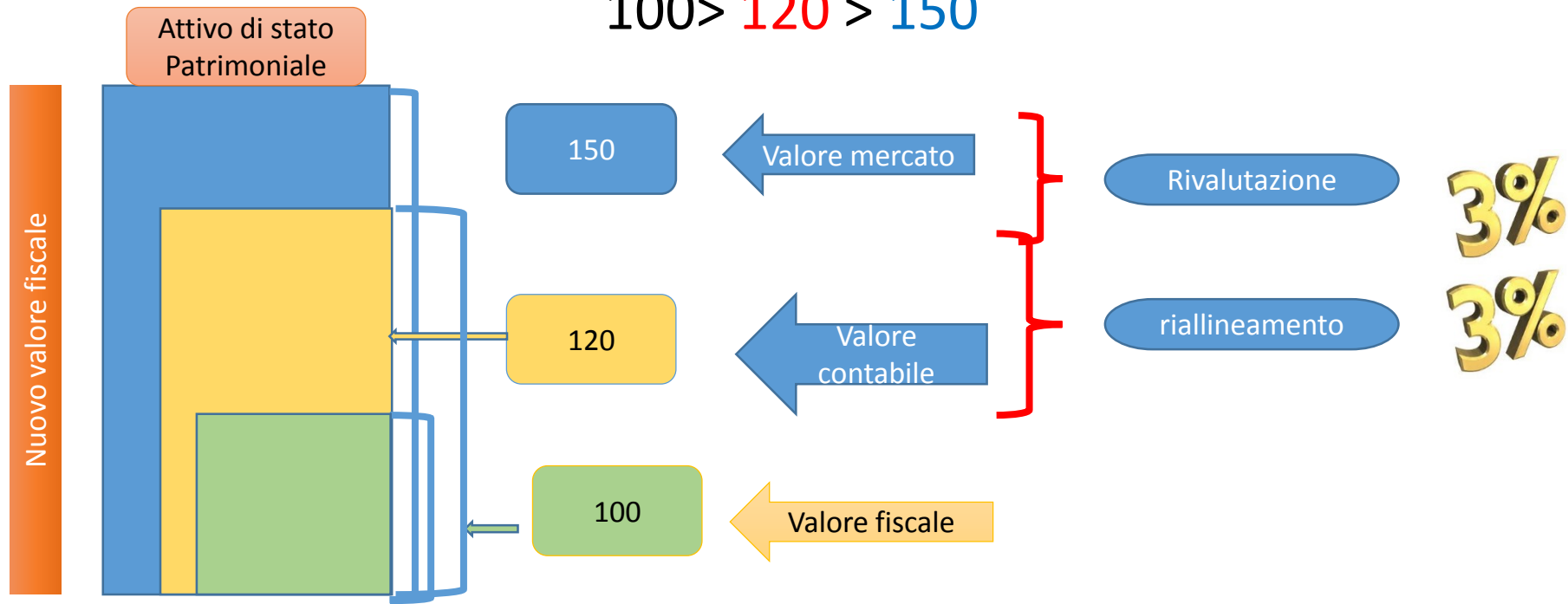
# Affrancamento della riserva



# Riallineamento + Rivalutazione

Valore fiscale > **Valore contabile** > Valore mercato

100 > **120** > 150



**SEZIONE XXIV**  
**Rivalutazione**  
**generale dei beni**  
**d'impresa e delle**  
**partecipazioni 2020**

RQ100	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	Importo	Aliquota	Imposta	
		1		2	
			3%		
RQ101	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	100.000	3%	3.000	
RQ102		Totale imposte		Prima rata	
		1		2	
		3.000		1.000	
RQ103	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
		1		2	3
		97.000	10%	9.700	3.234

Il rigo RQ101 va compilato dai soggetti che si sono avvalsi della facoltà di cui all'art. 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342 di affrancare ai fini fiscali i maggiori valori che risultano iscritti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, a condizione che i relativi beni, purché ricompresi tra quelli previsti dall'art. 10 della legge n. 342 del 2000, siano ancora presenti nel bilancio in cui è operato il riallineamento; a tal fine va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni ammortizzabili e non ammortizzabili e alle partecipazioni, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 3 per cento dell'ammontare di colonna 1.



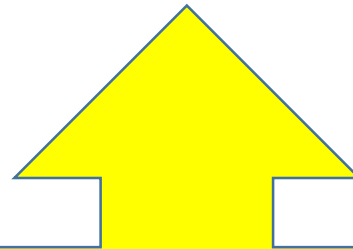
# L'opzione per l'esclusione degli ammortamenti

Lelio Cacciapaglia

# Sospensione ammortamenti

D.L. n. 104/2020 - Art. 60

7-bis. I soggetti **che non adottano gli IAS** nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto (15 agosto), possono, anche in deroga all'articolo 2446, comma 1, n. 2 del C.C. non effettuare **fino al 100%** dell'ammortamento annuo del costo delle **immobilizzazioni materiali e immateriali**, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.



La quota di ammortamento non effettuata ai sensi del presente comma è imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, **prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno.**

Tale misura, in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-COV-2, può essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

# Deduzione fiscale degli ammortamenti sospesi

D.L. n. 104/2020

Art. 60, c. 7-quinquies

IRES

La **deduzione** della quota di ammortamento è **ammessa** alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli **102**, 102-bis e 103 del TUIR ..., a **prescindere dall'imputazione al conto economico**

IRAP

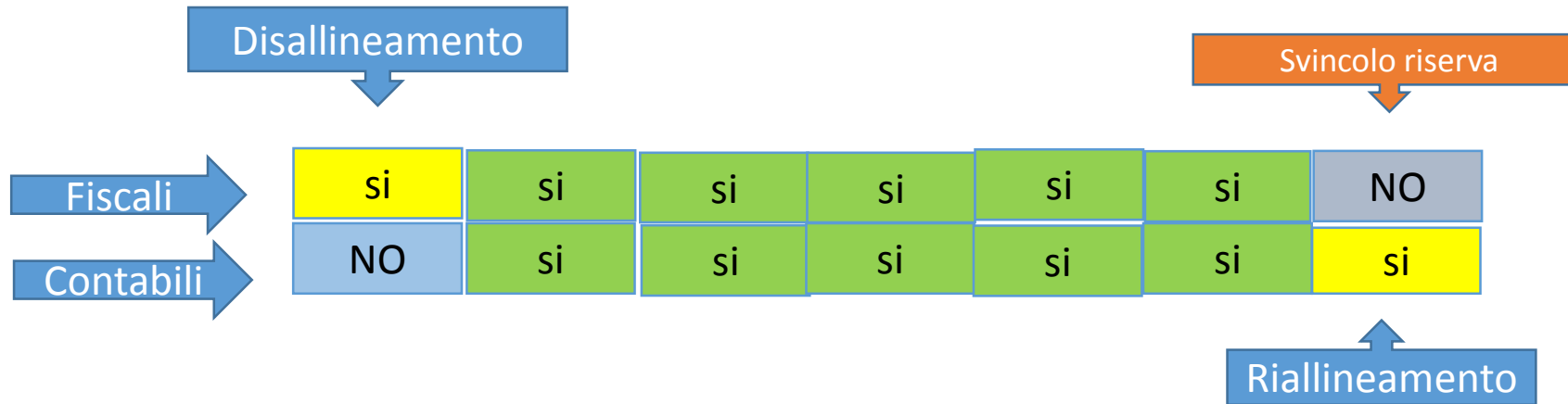
Ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui agli articoli 5, 5-bis, 6 e 7 del D.Lgs n. 446/1997, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dai citati articoli, a prescindere dall'imputazione al conto economico.

Tuir, art. 109, c. 4,  
lett. b)

**Componenti  
deducibili per  
disposizione di  
legge**

**Modello Redditi e Irap 2021**  
**Variazione in diminuzione**

## Fiscaltà differita a conto economico



**REDDITI**  
**QUADRO RV**  
 Riconciliazione dati di bilancio e fiscali -  
 Operazioni straordinarie

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

PERIODO D'IMPOSTA 2020

Mod. N.

--	--

### SEZIONE I RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

		Tipo di beni/Voce di bilancio			Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente
RV1		1			2	3	4
	Valore contabile	5	6	7	8	9	
		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo	
		,00	,00	,00	,00	,00	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale		
		,00	,00	,00	,00		

## Sospensione ammortamenti (D.L. n. 104/2020 - Art. 60)

### Criticità della sospensione degli ammortamenti

L'allungamento della vita utile del bene è sempre possibile?

Come si fa in presenza di beni acquisiti con vincoli contrattuali o tecnici che ne limitano l'utilizzo in un arco temporale prestabilito? (es. calciatori)

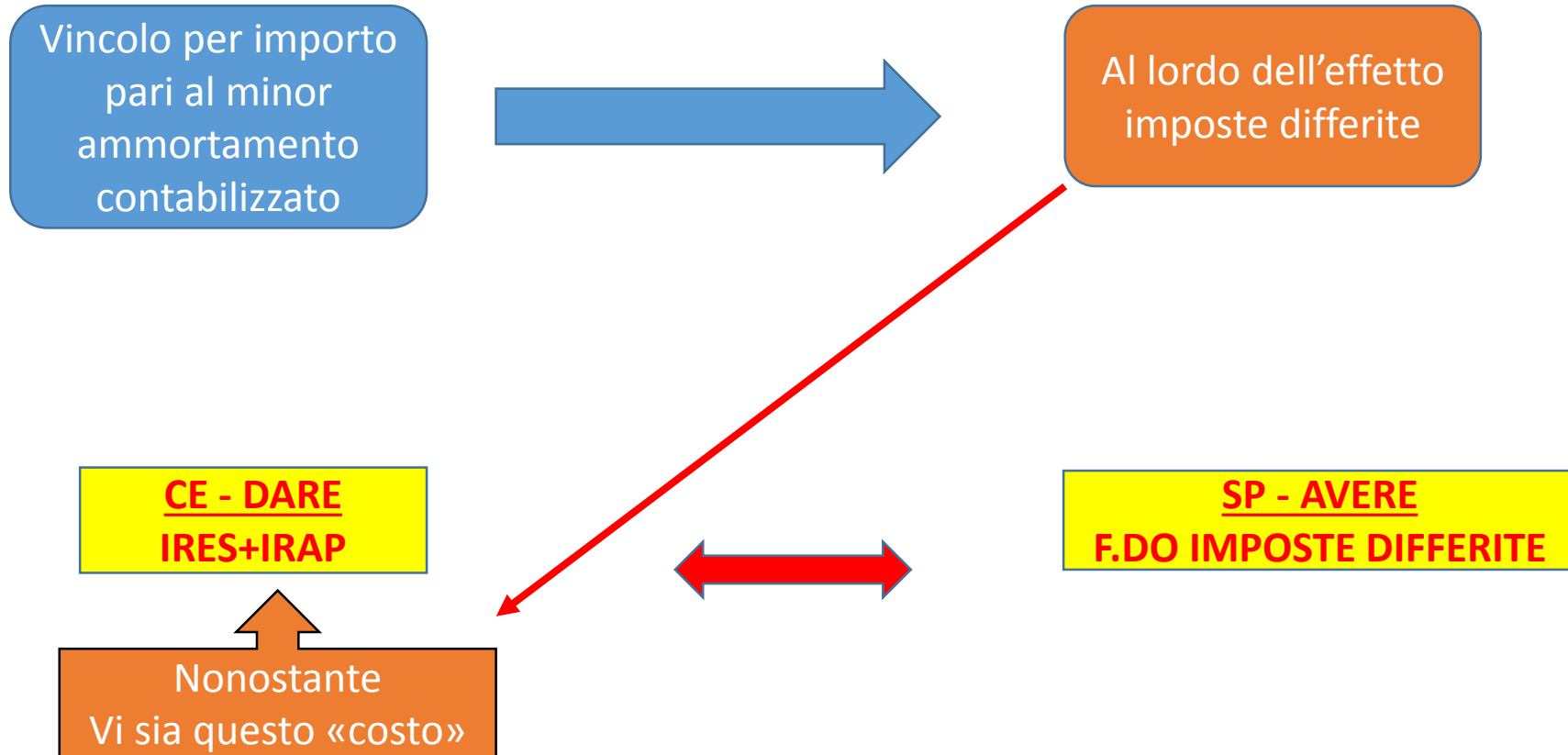
Quando non sia possibile un prolungamento del piano di ammortamento, la quota di ammortamento non effettuata è spalmata lungo la vita utile residua aumentando pro quota la misura degli ammortamenti degli anni successivi.



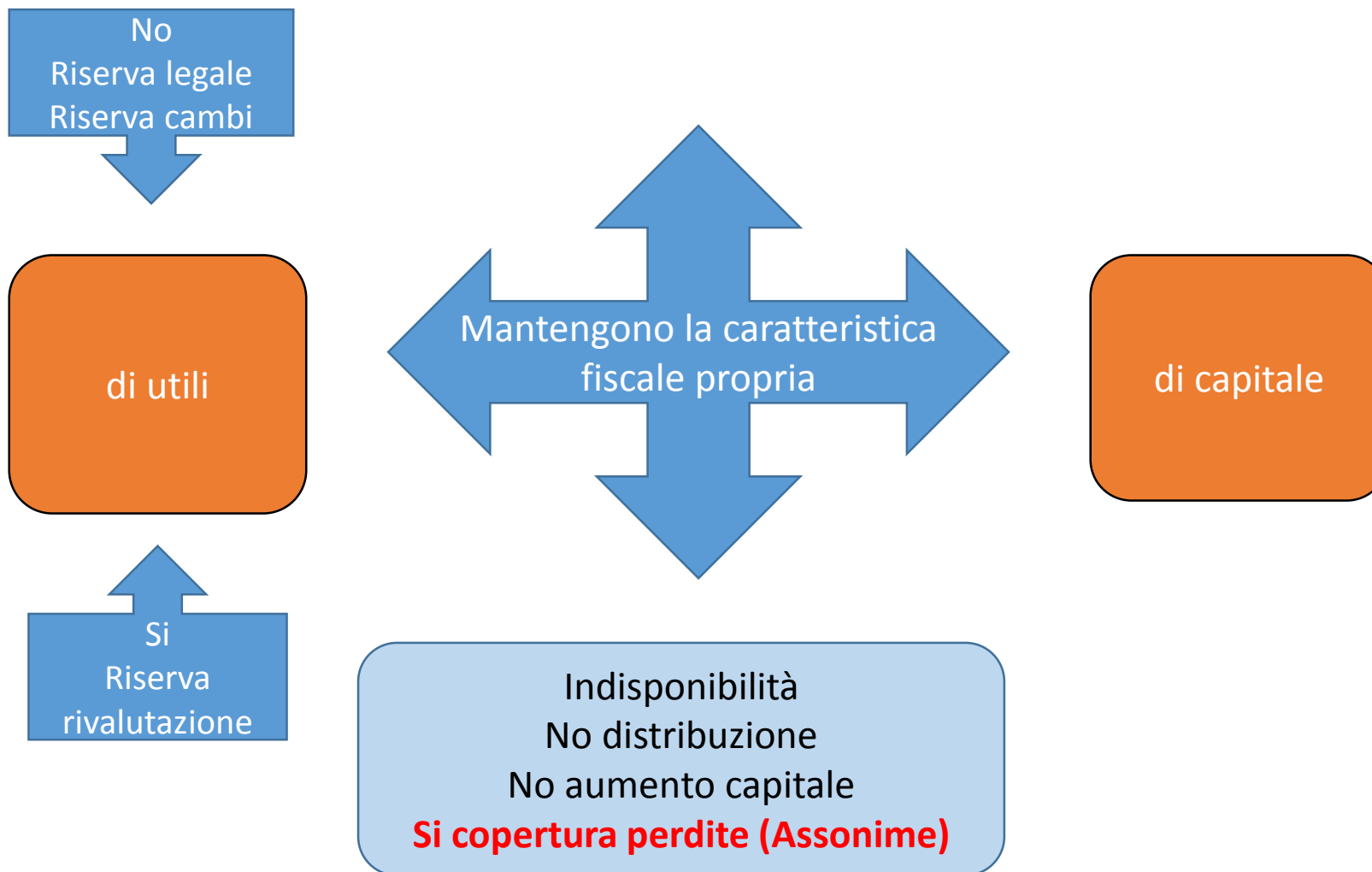
## 7-ter - Riserva (indisponibile) da vincolare



## 7-ter - Riserva (indisponibile) da vincolare



## 7-ter - Riserva (indisponibile) da vincolare





## Telefisco 2021 – risposte dell'Agenzia delle Entrate

Se gli ammortamenti non vengono dedotti (fiscalmente) per il 2020, vale il medesimo principio civilistico (ovvero slittano in avanti) oppure si perde la quota non dedotta?

In seguito alla riforma dell'Ires, avvenuta nel 2004, è possibile ammortizzare fiscalmente i beni anche per una percentuale inferiore rispetto a quella prevista dal DM 31 dicembre 1988, relativo alle percentuali di ammortamento, senza perdere fiscalmente la minore quota di ammortamento così calcolata. I coefficienti di cui al DM citato rappresentano il limite massimo deducibile fiscalmente per ogni anno. La quota relativa all'ammortamento calcolato in misura ridotta è così recuperabile integralmente negli esercizi successivi, entro il limite massimo annuale ex DM 31 dicembre 1988.



**Super ammortamento – obbligo di deduzione NO riporto**