Disegno di Legge di Stabilità 2014 – Rivalutazione beni impresa

15 Novembre 2013
Nuova rivalutazione dei beni d'impresa, ivi compresi i fabbricati "patrimonio" e le aree edificabili, ad eccezione degli immobili "merce", mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF/IRES e dell'RAP.

Lo prevede, tra le misure rivolte alle imprese, il Disegno di Legge di Stabilità 2014, approvato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 15 ottobre 2013 ed attualmente all'esame del Senato (n.1120/S).

In particolare, l'art.6, co.8-14, del DdL di Stabilità 2014 stabilisce la possibilità di **rivalutare i beni d'impresa** e le partecipazioni, **ad esclusione degli** immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa (cd. **immobili "*merce*"**).

Così come le precedenti rivalutazioni dei beni aziendali, anche la misura attualmente prevista può rappresentare un utile strumento per favorire la patrimonializzazione delle imprese, garantendo così una maggior facilità nell'accesso al credito.

Possono fruire della rivalutazione i soggetti rientranti nell'art.73, co.1, lett. a) e b) del D.P.R. 917/1986-TUIR. Tra gli altri, si tratta di:

– società per azioni e in accomandita per azioni;

– società a responsabilità limitata;

– società cooperative e società di mutua assicurazione;

– società europee di cui al regolamento (CE) n.2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n.1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;

– 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.

La **rivalutazione riguarda** tutti i **beni patrimonializzati** dell'impresa iscritti nel bilancio relativo al 2012, **ivi compresi** i **fabbricati** e le **aree edificabili**[1], deve essere eseguita nel bilancio 2013 (da approvare nel 2014), e deve essere riferita a tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea[2] (non può essere eseguita per singoli cespiti). In sostanza, possono essere rivalutati:

– i fabbricati strumentali (es. opifici), iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni materiali, non destinati alla vendita;

– i fabbricati non strumentali (es. case di abitazione), iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni materiali, non destinati alla vendita;

– le aree (edificabili e non), iscritte in bilancio tra le immobilizzazioni materiali, non destinate alla vendita.

Non possono, invece, essere rivalutati i beni "*merce*" (ossia i beni destinati alla vendita, per esempio il magazzino delle imprese edili – fabbricati ed aree edificabili).

La rivalutazione è soggetta all'**imposta sostitutiva** delle **imposte dirette e dell'IRAP** con l'aliquota del:

– **16% per** i **beni ammortizzabili** (ossia i fabbricati strumentali);

– **12% per quelli non ammortizzabili** (ossia i fabbricati non strumentali).

Per completezza, si evidenzia che nel corso dell'esame parlamentare del DdL di Stabilità 2014 sono stati presentati diversi emendamenti volti a ridurre le aliquote dell'imposta sostitutiva, che passerebbero:

– dal 16% **al 12%** per i **beni ammortizzabili**;

– dal 12% **al 6% per quelli non ammortizzabili**.

L'**imposta deve essere versata** in **3 rate annuali di pari importo**, senza pagamento di interessi, entro il termine di versamento delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale la rivalutazione è effettuata, ossia secondo le scadenze illustrate di seguito:

– la 1ª rata, entro il 16 giugno 2014;

– la 2ª rata, entro il 16 giugno 2015;

– la 3ª rata entro il 16 giugno 2016.

Viene altresì, previsto espressamente che l'imposta sostitutiva possa essere oggetto di compensazione, ai sensi del D.Lgs. 241/1997.
Gli **effetti fiscali** della rivalutazione, ai fini delle imposte sul reddito (IRES/IRPEF) e dell'IRAP, **decorrono**:

– dal terzo esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione (in sostanza, **dal 2016**), per il **riconoscimento** del **maggior valore** di tali beni, ai fini dell'ammortamento fiscale;

– dal quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (in sostanza, **dal 2017**), ai fini del **calcolo** della **plusvalenza imponibile nell'ipotesi** di **cessione** degli immobili.

In merito, il DdL Stabilità 2014 prevede espressamente che qualora l'immobile sia ceduto prima dell'inizio del quarto periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione (in sostanza, prima del 1° gennaio 2017, in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), la plusvalenza imponibile sarà determinata in base al costo del bene prima della rivalutazione[3].

Infine, il DdL di Stabilità 2014 consente di **svincolare fiscalmente**, attraverso l'affrancamento, il **saldo attivo** che si forma a seguito della rivalutazione[4], con il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP, pari al **10%**[5].

Con l'affrancamento, l'attribuzione ai soci del saldo attivo non genera più materia imponibile per la società, ferma restando la tassazione in capo al socio, secondo le regole previste per la tassazione dei

dividendi.

---

[1] Al riguardo, si ricorda che tali immobili erano stati espressamente esclusi dalla precedente rivalutazione (che si riferiva ai beni d'impresa risultanti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2007 – *cfr*. art.15, co.16-23, del D.L. 185/2008, convertito con modificazioni, nella legge 2/2009).

[2] In particolare, come chiarito dalla C.M. 11/E/2009, tali categorie omogenee si suddividono in:
– beni ammortizzabili;
– beni non ammortizzabili.
Al riguardo, si ricorda che i requisiti di appartenenza alle categorie omogenee vanno verificati alla data di chiusura del bilancio nel quale la rivalutazione è stata eseguita (C.M. 57/E/2001), quindi, in caso di esercizio coincidente con l'anno solare, al 31 dicembre 2013.

[3] Tale regola vale anche in caso di assegnazione del bene ai soci o di destinazione del medesimo a finalità estranee all'esercizio d'impresa o al consumo personale o familiare dell'imprenditore.

[4] La differenza tra il nuovo ed il precedente valore, infatti, dà luogo, a livello contabile, ad un saldo attivo da imputare a capitale, o accantonare in una speciale riserva in sospensione d'imposta, escludendo così ogni diversa forma di utilizzazione o destinazione dello stesso.

[5] Sul punto, con la C.M.11/E/2009, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'imposta sostitutiva va calcolata sull'intero importo del saldo attivo di rivalutazione, al lordo dell'imposta sostitutiva versata per il riconoscimento dell'efficacia fiscale della rivalutazione (*cfr.* anche la precedente C.M. 18/E/2006).