



Maura Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE DI VARESE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Roberto Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Luca Miglierina

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
ORDINE INGEGNERI PROVINCIA DI VARESE

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Brescia, 05 aprile 2022

Oggetto: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

Con la circolare n. 6/E/2022 l'Agenzia delle entrate fornisce i propri chiarimenti in relazione ai seguenti provvedimenti:

- rivalutazione e riallineamento dei beni d'impresa di cui all'articolo 110, D.L. 104/2020 che consentiva di rideterminare il valore delle immobilizzazioni con versamento di un'imposta sostitutiva del 3%;
- rivalutazione per il settore alberghiero e termale di cui all'articolo 6-bis, D.L. 23/2020, che permette l'adeguamento gratuito del valore dei beni impiegati in tali settori.

I chiarimenti sulla rivalutazione dei beni d'impresa

Di seguito si riportano i principali chiarimenti offerti in relazione al primo dei due provvedimenti, la disciplina generalizzata che consentiva di rivalutare, nel bilancio 2020, in beni materiali e immateriali posseduti dalle imprese.

Costi dei beni immateriali spesati a Conto economico	Per quanto riguarda l'ambito oggettivo della rivalutazione, l'Agenzia delle entrate tratta, in primo luogo, le questioni relative ai beni immateriali, confermando che questi (nello specifico, i marchi, i brevetti e il <i>know how</i>) possono essere rivalutati anche se i relativi costi sono sempre stati rilevati al Conto economico e non capitalizzati nello Stato patrimoniale, a condizione, però, che risultino giuridicamente tutelati, alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione.
Rivalutazione fabbricati	L'Agenzia delle entrate precisa che i fabbricati identificati univocamente tramite il sistema catastale sono da considerarsi come un bene unico sia per le regole di classificazione in bilancio, sia avendo riguardo ai chiarimenti forniti in merito alle precedenti discipline di rivalutazione, per cui la rivalutazione doveva essere effettuata per l'intero fabbricato e non, ad esempio, solamente per una porzione di esso (nello specifico si chiedeva la possibilità di rivalutare solo la zona ufficio di un fabbricato unitariamente accatastato).
Beni in <i>leasing</i> riscattati	In merito ai beni in <i>leasing</i> l'Agenzia delle entrate ha confermato che i beni rivalutabili dovevano risultare iscritti sia nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, sia in quello relativo all'esercizio successivo (ossia, quello del 2020 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare). Di conseguenza, la rivalutazione poteva essere eseguita dall'utilizzatore solo se avesse esercitato il diritto di riscatto entro il 31 dicembre 2019.



	<p>Pertanto, non era rivalutabile un bene per il quale non era stato esercitato il diritto di riscatto alla data del 31 dicembre 2019, anche se a detta data era decorsa la scadenza dell'opzione per il riscatto contrattualmente prevista, opzione che però era stata esercitata solo nel 2020.</p>
La distribuzione della riserva in sospensione	<p>L'Agenzia delle entrate ha confermato che il vincolo di sospensione di imposta (che viene creato a seguito della rivalutazione) cessa esclusivamente nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione sia attribuito, anche indirettamente o di fatto, al socio.</p> <p>Conseguentemente, in linea di principio, comportano tassazione (in capo alla società) solo gli utilizzi della riserva che sottendono (o da cui consegue), anche indirettamente o di fatto, un effetto di sostanziale attribuzione di tali riserve ai soci e/o ai partecipanti.</p>
Affrancamento del saldo attivo	<p>Per quanto riguarda la questione relativa alle modalità di applicazione dell'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione mediante pagamento dell'imposta sostitutiva del 10% (soluzione facoltativa per eliminare la sospensione d'imposta), l'Agenzia delle entrate afferma (cambiando la propria posizione rispetto al passato) che detta ulteriore imposta sostitutiva va applicata sull'importo della riserva così come risultante in bilancio, ossia al netto dell'imposta sostitutiva del 3% versata per la rivalutazione.</p>
Riallineamento beni immateriali	<p>La disciplina del riallineamento (che comporta l'incremento del valore fiscale di un bene per adeguarlo al superiore valore civilistico) si poteva applicare a tutte le tipologie di disallineamento esistenti sull'avviamento e sul marchio di impresa iscritti in bilancio al 31 dicembre 2019, indipendentemente dalle cause che hanno dato origine al disallineamento di valori.</p>
Modalità di esecuzione del riallineamento	<p>L'Agenzia delle entrate ricorda che il riallineamento doveva necessariamente riguardare l'intero divario tra costo fiscale e civile dei beni, non essendo consentito il riallineamento solo parziale delle differenze di valore.</p> <p>Inoltre, risultava preclusa la possibilità di procedere a un riallineamento solo parziale delle differenze esistenti al 31 dicembre 2019, ovvero fino a concorrenza delle riserve di patrimonio netto disponibili al 31 dicembre 2020, se queste non erano completamente capienti.</p>

I chiarimenti sulla rivalutazione settore alberghiero e termale

Di seguito si riportano i principali chiarimenti offerti in relazione al secondo dei due provvedimenti, quello che permette di incrementare il valore dei beni impiegati nel settore alberghiero e termale.

Attività alberghiera	<p>La particolare rivalutazione riguardante i beni impiegati nel settore alberghiero e termale, per il caso di immobile concesso in locazione, richiede la contestuale presenza di due requisiti, di carattere oggettivo e soggettivo: dal punto di vista oggettivo, deve trattarsi di immobile a destinazione alberghiera, sotto il profilo soggettivo, il locatario deve essere un soggetto operante nei settori alberghiero e termale.</p> <p>L'Agenzia delle entrate chiarisce che la qualifica di soggetto operante nei settori alberghiero e termale deve intendersi riferita solo al locatario (e non anche in capo al locatore); pertanto la società <i>holding</i> che loca alla partecipata un fabbricato adibito ad albergo potrà fruire della rivalutazione gratuita.</p>
Affitto di azienda	<p>In caso di affitto di azienda la rivalutazione è ammessa, in capo all'affittuario, solo a condizione che, in assenza di una previsione di deroga all'articolo 2561, cod. civ., le quote di ammortamento siano deducibili nella determinazione del reddito dello stesso affittuario.</p>



Ammortamenti	Era possibile calcolare gli ammortamenti deducibili tenendo conto del valore rivalutato, già a partire dal periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2020.
--------------	--

Restando a Vostra disposizione per chiarimenti in merito, è gradita l'occasione per porgere distinti saluti.

Del Tredici studio professionale associato
un associato