La rivalutazione delle imprese in contabilità semplificata

Autore : Lelio Cacciapaglia

Categoria : Reddito d'Impresa

Tagged as : beni aziendali, contabilità semplificata, riservarivalutazione

Data : 21 Aprile 2021

La prima domanda è facile: un impresa individuale o una società di persone in contabilità semplificata può avvalersi delle disposizioni riferite alla rivalutazione dei beni aziendali previste dall articolo 110 del decreto legge n 104/2020 (decreto legge agosto)?

La risposta è ovviamente affermativa, posto che il citato decreto Agosto richiama (comma 7 dell articolo 110) l articolo 15 della legge quadro n. 342/2000 la quale così prevede Le disposizioni si applicano, per i beni relativi alle attività commerciali esercitate, anche alle imprese individuali, alle società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate... . Prosegue il comma 2 dello stesso articolo 15 precisando che Per i soggetti che fruiscono di regimi semplificati di contabilità, la rivalutazione va effettuata per i beni che risultino acquisiti entro il 31 dicembre 1999 dai registri di cui agli articoli 16 e 18 del D.P.R. n. 600/1973, e successive modificazioni. La rivalutazione è consentita a condizione che venga redatto un apposito prospetto bollato e vidimato che dovrà essere presentato, a richiesta, all'amministrazione finanziaria, dal quale risultino i prezzi di costo e la rivalutazione compiuta. .

Al di là della data (31.12.1999) che va contestualizzata ad oggi e letta come beni presenti al 31 dicembre 2019, la norma apre dunque la rivalutazione alle imprese in semplificata.

Il prospetto bollato e vidimato

Cominciamo subito a chiarire che la richiesta di un prospetto bollato e vidimato è anacronistica, nonostante l Agenzia delle entrate nelle circolari illustrative delle ultime edizioni della rivalutazione dei beni aziendali abbia continuato a richiederlo, appellandosi alla norma. In particolare, nella Circolare n. 11 del 19/3/2019 l Agenzia nel ribadire che Sono altresì ammesse alla rivalutazione in esame le imprese individuali e le società di persone in contabilità semplificata , fa presente che l articolo 15 della citata legge n. 342 del 2000 stabilisce che la rivalutazione è consentita a condizione che venga redatto un apposito prospetto bollato e vidimato dal quale risultino i prezzi di costo e la rivalutazione compiuta. .

Senonché, già con la Risoluzione n. 14 del 3/3/2010 l Agenzia delle entrate ebbe a chiarire, con particolare riferimento alle imprese individuali e alle società di persone in contabilità semplificata - ove la norma prevede, ai fini fiscali, l onere di indicare la rivalutazione in un apposito prospetto bollato e vidimato

-che tale previsione venne prevista per uniformare in termini di coerenza quanto stabilito per gli stessi soggetti in contabilità ordinaria che, anteriormente alle modifiche introdotte dall'articolo 8 della legge del 18 ottobre 2001, n. 383, assolvevano il medesimo onere su libri contabili i quali ai fini fiscali dovevano essere bollati e vidimati. Dunque, l'onere della bollatura e vidimazione del prospetto di rivalutazione introdotto dal predetto articolo 15, prosegue l'Agenzia, trovava la sua ratio nell'ottica di assoggettare i soggetti in contabilità semplificata al medesimo trattamento, in termini di bollatura e vidimazione, previsto per i contribuenti in contabilità ordinaria. Tuttavia, con la soppressione dell'obbligo fiscale della bollatura e vidimazione del libro giornale e del libro degli inventari, stabilita dal predetto articolo 8 della legge n. 383 del 2001, l'onere della bollatura e vidimazione del prospetto di rivalutazione, previsto dall'articolo 15 della legge n. 342 del 2000 per i soggetti in contabilità semplificata, non è più compatibile con il vigente sistema normativo. In altri termini, coerentemente con quanto previsto per i soggetti in contabilità ordinaria che evidenziano la rivalutazione sul libro inventari privo di bollatura e vidimazione, anche gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità semplificata possono iscrivere i maggiori valori rivalutati su un prospetto di rivalutazione privo di bollatura e vidimazione.

L'assenza del bilancio nei soggetti in contabilità semplificata - effetti

Il primo rilevante "regalo" che il legislatore fiscale ha concesso ai soggetti in semplificata è la possibilità di rivalutare anche in assenza di bilancio. L'importante è che i beni oggetto di rivalutazione al 31/12/2020 siano già presenti nel patrimonio dell'impresa al 31/12/2019.

A tale riguardo, la circolare n. 18 del 13/06/2006 ha ricordato preliminarmente che "La rivalutazione può essere effettuata dai soggetti in contabilità ordinaria e per espressa previsione dell'articolo 15 della legge n. 342 del 2000 anche da quelli che fruiscono di regimi semplificati di contabilità" aggiungendo che "in tal caso la rivalutazione va effettuata per i beni che risultano acquisiti entro il 31 dicembre 2004 (leggasi 31/12/2019) dal registro dei beni ammortizzabili - qualora istituito - ovvero dal registro degli acquisti tenuto ai fini Iva."

Lo scoglio successivo è dimostrare che i predetti beni siano effettivamente immobilizzati già al 31/12/2019. Si potrebbe osservare che se i beni oggetto di rivalutazione sono iscritti nel libro cespiti ammortizzabili va da se che sono immobilizzati. Ad ogni modo l'Agenzia, da ultimo nella circolare n. 14 del 27/4/2017, ha affermato che "In assenza di un bilancio formale, le imprese in contabilità semplificata possono provare la qualifica di beni diversi da quelli merce - qualità necessaria per beneficiare della rivalutazione in esame - sulla base di situazioni di fatto, ossia di elementi desumibili dalle modalità di effettivo impiego dei beni (cfr. circolare n. 13/E del 2014 e n. 11/E del 2009)." Questo passaggio a mio avviso è più pericoloso che utile. Infatti, l'Agenzia delle entrate potrebbe eccepire che un immobile, ancorché iscritto nel libro cespiti ammortizzabili, in realtà era destinato alla vendita. Si tratta chiaramente di prova fattuale (incarichi conferiti ad agenzia di vendita, annunci su riviste specializzate, etc.). Resta il fatto (è bene ricordarlo) che la presente legge di rivalutazione, come quelle che le ha precedute, prevede l'obbligo (ai fini fiscali) del mantenimento del bene rivalutato per tre anni prima della vendita.

La riserva di rivalutazione

Se manca il bilancio, non essendo presente uno stato patrimoniale, non può esserci neanche l'evidenza della riserva da rivalutazione. E di conseguenza, l'Agenzia delle entrate nella circolare n. 18 del 13/6/2006 ha chiarito che "In assenza del bilancio, per i soggetti in contabilità semplificata non opera la disposizione che prevede la tassazione del saldo attivo di rivalutazione in caso di sua distribuzione.". Tale conclusione è stata ribadita anche nelle successive circolari n. 11/2009, n. 13/2014 e n. 14/2017.". Si tratta di una soluzione tutt'altro che equa e certamente discriminatoria per i soggetti in contabilità ordinaria che invece o affrancano la riserva con l'imposta sostitutiva del 10%, oppure all'atto della distribuzione ai soci

provvedono a tassarla in capo agli stessi (stiamo parlando di società di persone che vanno per trasparenza), ma che è ineccepibile dal punto di vista tecnico: impossibile tassare ciò che non esiste!

La rivalutazione con effetti solo civilistici

E evidente che parlare di rivalutazione dei beni senza effetto fiscale per i soggetti in contabilità semplificata non ha senso, poiché questa tipologia di rivalutazione (pure consentita dall articolo 110 del decreto Agosto) è utilizzata solo dalle società che hanno interesse, per motivi di estetica di bilancio, di patrimonializzarsi (miglioramento del merito creditizio e per coprire le perdite di bilancio). I soggetti in semplificata proprio perché non hanno un bilancio non possono optare per la rivalutazione gratuita. In questo senso va letto il passaggio della circolare n. 11 del 19/3/2019 laddove si chiarisce che considerata la finalità evidenziata nella relazione illustrativa al decreto legge di consentire l adeguamento ai valori effettivi della rappresentazione contabile dei beni immobili e in assenza di un bilancio formale nel quale emergono i maggiori valori rivalutati, si ritiene che tali soggetti debbano necessariamente attribuire rilevanza fiscale al maggior valore iscritto nel predetto prospetto mediante il versamento dell imposta sostitutiva..

Come si perfeziona la rivalutazione per i semplificati

Aggiungo, solo per evitare fraintendimenti, che la rivalutazione (stiamo parlando di quella con effetto fiscale) si perfeziona compilando l apposita sezione del modello redditi 2021 (periodo d imposta 2020) e non con il pagamento dell imposta sostitutiva del 3% (che è senz altro dovuta, e ripartibile in 3 rate annuali senza interessi). Infatti, una volta compilata la sezione con evidenza dell importo della rivalutazione e il calcolo (esce in automatico) del 3% di sostitutiva (non deducibile ai fini redditi e Irap) una volta trasmessa la dichiarazione dei redditi (novembre 2021) l opzione s intende perfezionata. Il mancato pagamento dell imposta comporta solo l iscrizione a ruolo della medesima maggiorata di sanzioni e interesse. Fortuna che è ravvedibile.

Un ultima cosa: se andando nelle istruzioni al modello Redditi persone fisiche e modello Redditi società di persone a commento dell apposta sezione XXIV del quadro RQ non trovate alcun riferimento alle imprese in semplificata ma si parla sempre e soltanto di beni iscritti nel bilancio 2019 e nel bilancio 2020, non vi scoraggiate: anche se non vi vedete, ci siete!