



LA RIVALUTAZIONE DEI BENI IMMOBILI DELLE IMPRESE

Dott. Pasquale SAGGESE

Diretta 19 gennaio 2009

FONTI NORMATIVE



ART. 15, COMMI DA 16 A 23, DL 29.11.2008, N. 185



**SI APPLICANO, IN QUANTO COMPATIBILI,
LE SEGUENTI DISPOSIZIONI:**

ART. 11, 13 E 15 DELLA L. 21.11.2000, N. 342

D. MIN. FIN. 13.4.2001, N. 162

D. MIN. ECON. E FIN. 19.4.2002, N. 86

AMBITO SOGGETTIVO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



POSSONO ESEGUIRE LA RIVALUTAZIONE
TUTTI I **SOGGETTI TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA**
CHE NON ADOTTANO I PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI:



✓ **SOGGETTI RICHIAMATI DAL C. 16 ART. 15 DL 185:** SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI RESIDENTI, SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO, IN ACCOMANDITA SEMPLICE RESIDENTI

✓ **SOGGETTI RICHIAMATI DALL'ART. 15 L. 342/2000 (CUI RINVIA IL C. 23 ART. 15 DL 185):** IMPRESE INDIVIDUALI RESIDENTI E NON, ENTI NON COMMERCIALI RESIDENTI, SOCIETÀ ED ENTI NON RESIDENTI AVENTI STABILE ORGANIZZAZIONE IN ITALIA

AMMESSI ANCHE I SOGGETTI IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

AMBITO OGGETTIVO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



POSSONO COSTITUIRE OGGETTO DI RIVALUTAZIONE:

✓ **I BENI IMMOBILI,**

AD ESCLUSIONE DELLE AREE FABBRICABILI

(ART. 36, C. 2, D.L. 4.7.2006, N. 223: "UN'AREA È DA CONSIDERARE FABBRICABILE SE UTILIZZABILE A SCOPO EDIFICATORIO IN BASE ALLO STRUMENTO URBANISTICO GENERALE ADOTTATO DAL COMUNE, INDIPENDENTEMENTE DALL'APPROVAZIONE DELLA REGIONE E DALL'ADOZIONE DI STRUMENTI ATTUATIVI DEL MEDESIMO.")

E DEGLI IMMOBILI-MERCE

(IMMOBILI ALLA CUI PRODUZIONE O AL CUI SCAMBIO È DIRETTA L'ATTIVITÀ DI IMPRESA)

AMBITO OGGETTIVO



IN PARTICOLARE, SONO RIVALUTABILI:

- ✓ I BENI IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA
- ✓ I BENI IMMOBILI STRUMENTALI PER DESTINAZIONE
- ✓ I C.D. IMMOBILI-PATRIMONIO (DI CUI ALL'ART. 90 TUIR)
- ✓ LE AREE NON FABBRICABILI
- ✓ I TERRENI AGRICOLI

POSSONO COSTITUIRE OGGETTO DI RIVALUTAZIONE:

- ✓ I BENI POSSEDUTI A TITOLO DI PROPRIETÀ
- ✓ I DIRITTI REALI PARZIARI SUGLI ANZIDETTI BENI, QUALI L'USO E L'USUFRUTTO
- ✓ I BENI RISCATTATI DAL LEASING
- ✓ I BENI GRATUITAMENTE DEVOLVIBILI

AMBITO TEMPORALE



I BENI DEVONO RISULTARE DAL BILANCIO RELATIVO ALL'ESERCIZIO IN CORSO ALLA DATA DEL 31 DICEMBRE 2007

ED ESSERE ANCORA PRESENTI NEL BILANCIO RELATIVO ALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO (2008), IN CUI È ESEGUITA LA RIVALUTAZIONE (PER IL QUALE IL TERMINE DI APPROVAZIONE SCADE SUCCESSIVAMENTE AL 29.11.2008)

L'OGGETTIVA "RIVALUTABILITÀ" DEVE SUSSISTERE GIÀ NEL PRIMO DEI PREDETTI ESERCIZI

NE CONSEGUE CHE **NON POSSONO ESSERE RIVALUTATI:**

- ✓ GLI IMMOBILI-MERCE RICLASSIFICATI TRA LE IMMOBILIZZAZIONI NEL BILANCIO RELATIVO ALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31.12.2007
- ✓ I BENI RISCATTATI DAL LEASING DOPO LA DATA DI CHIUSURA DELL'ESERCIZIO IN CORSO AL 31.12.2007
- ✓ LE AREE DIVENUTE NON EDIFICABILI DOPO LA DATA DI CHIUSURA DELL'ESERCIZIO IN CORSO AL 31.12.2007

CATEGORIE OMOGENEE

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



LA RIVALUTAZIONE DEVE RIGUARDARE TUTTI I BENI APPARTENENTI ALLA STESSA CATEGORIA OMOGENEA

A TAL FINE LE CATEGORIE INDIVIDUATE DAL COMMA 17 SONO:

- ✓ **IMMOBILI AMMORTIZZABILI**
(IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA E PER DESTINAZIONE)
- ✓ **IMMOBILI NON AMMORTIZZABILI**
(IMMOBILI-PATRIMONIO E AREE NON FABBRICABILI)

L'INDIVIDUAZIONE DELLE CATEGORIE VA EFFETTUATA IN RAGIONE DELLA DESTINAZIONE CHE I BENI HANNO A CHIUSURA DELL'ESERCIZIO IN CUI È ESEGUITA LA RIVALUTAZIONE (2008)

I BENI A USO PROMISCUO POSSONO ESSERE ESCLUSI DALLA RELATIVA CATEGORIA (IMMOBILI NON AMMORTIZZABILI)

LIMITE DEL VALORE ECONOMICO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IL VALORE ATTRIBUITO AI SINGOLI BENI IN ESITO ALLA RIVALUTAZIONE, AL NETTO DEGLI AMMORTAMENTI, NON PUÒ IN NESSUN CASO SUPERARE I VALORI EFFETTIVAMENTE ATTRIBIBILI AI MEDESIMI BENI CON RIGUARDO:

- ✓ **ALLA LORO CONSISTENZA, ALLA LORO CAPACITÀ PRODUTTIVA, ALL'EFFETTIVA POSSIBILITÀ DI ECONOMICA UTILIZZAZIONE NELL'IMPRESA (VALORE IN USO)**
- ✓ **AI VALORI CORRENTI (VALORE DI MERCATO)**

IL LIMITE MASSIMO ENTRO CUI PUÒ ESSERE EFFETTUATA LA RIVALUTAZIONE È DATO DAL MAGGIORE DEI DUE VALORI (PRESUMIBILE CHE ESSO SIA PARI AL VALORE DI MERCATO)

QUANTUM MAX RIVALUTABILE
VALORE DI MERCATO (OVVERO VALORE IN USO)

COSTO RESIDUO DEL BENE ANTE RIVALUTAZIONE

PER TUTTI I BENI FACENTI PARTE DELLA MEDESIMA CATEGORIA OMOGENEA DEVE ESSERE ADOTTATO UN UNICO CRITERIO DI RIVALUTAZIONE

LIMITE DEL VALORE ECONOMICO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



COSTO STORICO	1.000
FONDO AMMORTAMENTO PREGRESSO (31/12/2007)	(670)
PERCENTUALE AMMORTAMENTO	3%
QUOTA AMMORTAMENTO ANNO 2008	(30)

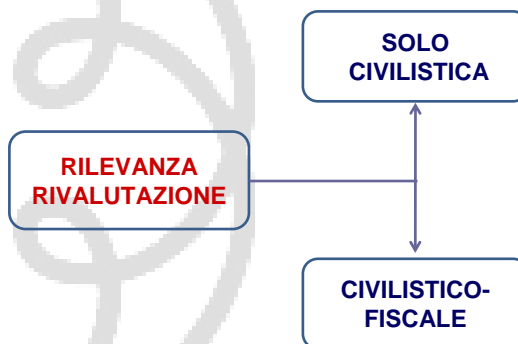
**VALORE NETTO DI BILANCIO AL TERMINE DELL'ESERCIZIO 2008,
IN ASSENZA DI RIVALUTAZIONE = 300**

VALORE ECONOMICO = 900

QUANTUM MAX RIVALUTAZIONE = $900 - [1000 - (670 + 30)] = 600$

RILEVANZA

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



I METODI CONTABILI



I) RIV. COSTO STORICO E F.DO AMM.



SI MANTIENE INALTERATA LA DURATA RESIDUA DELL'AMMORTAMENTO E SI INCREMENTA L'AMMONTARE MASSIMO DELLA QUOTA AMMORTIZZABILE NEL SINGOLO ESERCIZIO

SI DEVE CALCOLARE IL C.D. COEFFICIENTE DI ADEGUAMENTO:

RAPPORTO TRA IMPORTO DELLA RIVALUTAZIONE E VALORE RESIDUO DEL BENE ANTE RIVALUTAZIONE

MOLTIPLICANDO IL COEFF. DI ADEG. PER IL COSTO STORICO SI DETERMINA L'IMPORTO DA RIVALUTARE DI QUEST'ULTIMO

ALLO STESSO MODO DEVE PROCEDERSI PER IL FONDO AMM.

N.B.: IL VALORE LORDO DEL BENE NON DEVE ECCEDERE IL VALORE DI SOSTITUZIONE "A NUOVO" DELLO STESSO

Immobilie	a	Diversi			
		Fondo ammortamento			
		Ris. rivalut. DL 185/2008			
		Debiti tributari (se ril. fisc.)			

II) RIV. SOLO COSTO STORICO



PRODUCE, NELLA MAGGIOR PARTE DEI CASI, SIA UN **PROLUNGAMENTO DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO RESIDUO**, SIA UN **INCREMENTO DELL'AMMONTARE MASSIMO DELLA QUOTA AMMORTIZZABILE NEL SINGOLO ESERCIZIO**

Immobile	a	<i>Diversi</i>		
		Ris. rivalut. DL 185/2008		
		Debiti tributari (se ril. fisc.)		

III) RIDUZIONE FONDO AMM.TO



IDONEA AL FINE DI OTTENERE UNA SORTA DI DISINQUINAMENTO DEL BILANCIO

PRODUCE UN **PROLUNGAMENTO DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO RESIDUO** MA NON UN **INCREMENTO DELL'AMMONTARE MASSIMO DELLA QUOTA AMMORTIZZABILE NEL SINGOLO ESERCIZIO**

Fondo amm.to	a	<i>Diversi</i>		
		Ris. rivalut. DL 185/2008		
		Debiti tributari (se ril. fisc.)		

EFFETTI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



RIVALUTAZIONE CON RILEVANZA SOLO CIVILISTICA

- ✓ NON COMPORTA IL PAGAMENTO DI ALCUNA IMPOSTA SOSTITUTIVA
- ✓ MIGLIORA GLI INDICI DI PATRIMONIALIZZAZIONE DELL'IMPRESA
 - ✓ **VANTAGGI** CONSEGUENTI:
 - ✓ CONTENIMENTO DELLE EVENTUALI PERDITE AL DI SOTTO DEI LIMITI DI CUI AGLI ART. 2446 E 2447 C.C.
 - ✓ MIGLIORAMENTO DEL RATING (MERITO CREDITIZIO) ASSEGNATO DALLE BANCHE IN BASE AI PARAMETRI PREVISTI DA BASILEA 2

EFFETTI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



RIVALUTAZIONE CON RILEVANZA ANCHE FISCALE

- ✓ COMPORTA IL PAGAMENTO DI UN'**IMPOSTA SOSTITUTIVA** DI IRPEF, IRES, IRAP E EVENTUALI ADDIZIONALI PARI AL:
 - ✓ **7%**, PER GLI IMMOBILI AMMORTIZZABILI
 - ✓ **4%**, PER GLI IMMOBILI NON AMMORTIZZABILI
- VERSAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA**
- ✓ ALTERNATIVAMENTE:
 - ✓ IN UN'**UNICA SOLUZIONE** (SALDO UNICO 2009)
 - ✓ IN **TRE RATE** (SALDO UNICO 2009-10-11). SULLE RATE SUCCESSIVE ALLA PRIMA SONO DOVUTI GLI **INTERESSI LEGALI DEL 3% ANNUO** DA VERSARSI CONTESTUALMENTE AL VERSAMENTO DI CIASCUNA RATA
- ✓ GLI IMPORTI DA VERSARE **POSSONO ESSERE COMPENSATI** AI SENSI DEL D.LGS. 9.7.1997, N. 241

EFFETTI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



RIVALUTAZIONE CON RILEVANZA ANCHE FISCALE

DECORRENZA EFFETTI FISCALI

IL MAGGIOR VALORE ATTRIBUITO AI BENI IN SEDE DI RIVALUTAZIONE SI CONSIDERA RICONOSCIUTO AI FINI IRPEF, IRES E IRAP

- ✓ A DECORRERE DAL **QUINTO ESERCIZIO SUCCESSIVO** A QUELLO CON RIFERIMENTO AL QUALE LA RIVALUTAZIONE È STATA ESEGUITA (OSSIA **DAL 1° 1.2013, PER GLI AMMORTAMENTI**)
- ✓ TALE EFFICACIA DIFFERITA DELLA RIVALUTAZIONE COMPORTA PER GLI IMMOBILI AMMORTIZZABILI L'ONERE DI GESTIRE UN **DOPPIO BINARIO CIVILISTICO-FISCALE**
 - ✓ COMPILAZIONE **QUADRO RV MOD. UNICO**
 - ✓ IN PRESENZA DEI PRESUPPOSTI, RILEVAZIONE **IMPOSTE ANTICIPATE FINO AL 2012**

La gestione della fiscalità della crisi e le novità del DL 185/2008

17

DECADENZA EFFETTI FISCALI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IN CASO DI:

- ✓ **CESSIONE A TITOLO ONEROSO**
- ✓ **ASSEGNAZIONE AI SOCI**
- ✓ **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 SESTO ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO NEL CUI BILANCIO LA RIVALUTAZIONE È STATA ESEGUITA (OSSIA, FINO AL 31.12.2013)

AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DELLE PLUSVALENZE O MINUSVALENZE SI HA RIGUARDO AL VALORE FISCALE DEL BENE PRIMA DELLA RIVALUTAZIONE

IN TAL CASO, È ATTRIBUITO UN CREDITO D'IMPOSTA PARI ALL'IMPOSTA SOSTITUTIVA RIFERIBILE ALLA RIVALUTAZIONE DEI BENI OGGETTO DI ANTICIPATO REALIZZO

A PARTIRE DAL 1° 1.2014, SI POTRÀ TENER CONTO DEGLI EFFETTI DELLA RIVALUTAZIONE

La gestione della fiscalità della crisi e le novità del DL 185/2008

18

SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IL SALDO ATTIVO RISULTANTE DALLE RIVALUTAZIONI ESEGUITE, AL NETTO DELL'EVENTUALE IMPOSTA SOSTITUTIVA, DEVE ESSERE:

- ✓ IMPUTATO AL **CAPITALE O**
- ✓ ACCANTONATO IN UNA **SPECIALE RISERVA** DESIGNATA CON RIFERIMENTO AL DL 185/2008
- ✓ CON ESCLUSIONE DI OGNI DIVERSA UTILIZZAZIONE
- ✓ CHE AI FINI FISCALI COSTITUISCE **RISERVA IN SOSPENSIONE DI IMPOSTA**

SEPPURE LA NORMA LETTERALMENTE NON DISTINGUE, **NEL CASO DI RIVALUTAZIONE CON RILEVANZA SOLO CIVILISTICA È DUBBIO SE LA RISERVA ABBIÀ, SOTTO IL PROFILO FISCALE, TALE NATURA**

SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



DISTRIBUZIONE SALDO ATTIVO

LE SOMME ATTRIBUITE AI SOCI, AUMENTATE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA CORRISPONDENTE, **CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE DELLA SOCIETÀ E DEI SOCI (IRRILEVANZA AI FINI IRAP E PER I SOGGETTI IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA)**

SE LA DISTRIBUZIONE SI VERIFICA IN DATA ANTERIORE A QUELLA DI DECORRENZA DEGLI EFFETTI FISCALI DELLA RIVALUTAZIONE I MAGGIORI VALORI ATTRIBUITI AI BENI SI CONSIDERANO FISCALMENTE RICONOSCIUTI A PARTIRE DALL'INIZIO DEL PERIODO D'IMPOSTA NEL QUALE IL SALDO ATTIVO DISTRIBUITO HA CONCORSO AL REDDITO

AL SOGGETTO CHE HA EFFETTUATO LA RIVALUTAZIONE È CONCESSO UN **CREDITO D'IMPOSTA**, AI FINI IRPEF ED IRES, PARI ALL'AMMONTARE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA RIFERIBILE ALLA PARTE DI SALDO ATTIVO DISTRIBUITO

IL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE PUÒ ESSERE LIBERAMENTE DESTINATO A **COPERTURA DELLE PERDITE**. TALE UTILIZZO È IRRILEVANTE FISCALMENTE E NON HA ALCUNA CONSEGUENZA AI FINI DELLA RIVALUTAZIONE

AFFRANCAMENTO SALDO ATTIVO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE PUÒ ESSERE AFFRANCATO CON L'APPLICAZIONE DI UN'IMPOSTA SOSTITUTIVA DI IRPEF, IRES, IRAP E EVENTUALI ADDIZIONALI PARI AL 10%

DUBBIO SE IL SALDO VADA ASSUNTO AL LORDO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA VERSATA PER ATTRIBUIRE RILEVANZA FISCALE ALLA RIVALUTAZIONE

VERSAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA

ALTERNATIVAMENTE:

- ✓ IN UN'UNICA SOLUZIONE (SALDO UNICO 2009)
- ✓ IN TRE RATE (SALDO UNICO 2009-10-11). SULLE RATE SUCCESSIVE ALLA PRIMA SONO DOVUTI GLI **INTERESSI LEGALI DEL 3% ANNUO** DA VERSARSI CONTESTUALMENTE AL VERSAMENTO DI CIASCUNA RATA

GLI IMPORTI DA VERSARE **POSSONO ESSERE COMPENSATI** AI SENSI DEL D.LGS. 9.7.1997, N. 241

La gestione della fiscalità della crisi e le novità del DL 185/2008

21

AFFRANCAMENTO SALDO ATTIVO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



DISTRIBUZIONE SALDO ATTIVO AFFRANCATO

L'**AFFRANCAMENTO DETERMINA IL VENIR MENO DEL REGIME DI SOSPENSIONE D'IMPOSTA**, PER CUI LA RISERVA ACQUISISCE **NATURA DI RISERVA DI UTILI** (CHE SOGGIACE ALLA PRESUNZIONE ASSOLUTA DI PRIORITARIA DISTRIBUZIONE DI UTILI DI CUI ALL'ART. 47, C. 1, TUIR)

EFFETTI DISTRIBUZIONE IN CAPO ALLA SOCIETÀ

LE SOMME DISTRIBUITE **NON CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE**

NON SPETTA IL CREDITO D'IMPOSTA PER L'IMPOSTA SOSTITUTIVA VERSATA AL MOMENTO DELLA COSTITUZIONE DELLA RISERVA

EFFETTI DISTRIBUZIONE IN CAPO AI SOCI

LE SOMME DISTRIBUITE **CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE**, SECONDO LE REGOLE ORDINARIE (CIÒ NON DOVREBBE VALERE PER I SOCI DI SOCIETÀ TRASPARENTI)

La gestione della fiscalità della crisi e le novità del DL 185/2008

22