



LA RIVALUTAZIONE VOLONTARIA DEI BENI IMMOBILI

Prof. Gianfranco FERRANTI

Diretta 20 aprile 2009



OBIETTIVO DELLA NORMA:

Consentire alle imprese di evidenziare
la loro effettiva patrimonializzazione

ai fini civilistici

È possibile non dare alcun effetto
fiscale alla rivalutazione

Circolare 11/2009

il maggior valore iscritto in bilancio non determina
necessariamente anche effetti ai fini fiscali!



Possibilità di dare effetti fiscali alla rivalutazione

Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, con il versamento ...

..quindi, dal 2013

Imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES, dell'IRAP e di eventuali addizionali

D.L. n. 5 del 10/2/2009
(decreto incentivivi)

3%

Immobili ammortizzabili

1,5%

Immobili non ammortizzabili

Calcolata sull'ammontare imponibile rappresentato dalla differenza tra il valore attribuito al bene a seguito della rivalutazione stessa e il costo non ammortizzato.



Le imprese

possono, anche in deroga all'art. 2426 c.c. e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia ...

... Rivalutare i beni immobili, risultanti dal bilancio in corso al 31 dicembre 2007

SI!

Immobili strumentali (per natura o per destinazione)

SI!

Immobili patrimonio

NO!

aree fabbricabili e immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa (Circ. 11/09)

NO!

beni in leasing (Circ. A.E. 57/2001 e 18/2006)



- deve riguardare **tutti** i beni appartenenti alla **stessa categoria omogenea** e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

Strumentali
(natura e destinazione)

2 categorie omogenee:

- 1) immobili ammortizzabili;
- 2) immobili non ammortizzabili.

- Aree non fabbricabili;
- Immobili patrimonio.



Circ. 18/06

l'Agenzia delle entrate ha parzialmente rivisto la propria posizione, precisando che il contribuente può:

“impedire la caducazione degli effetti della rivalutazione sui beni rimanenti qualora (anche in sede di accertamento) provveda al versamento dell'imposta sostitutiva non versata con riferimento al bene illegittimamente escluso, maggiorata di sanzioni ed interessi previsti per legge;

Resta inteso che l'assolvimento di tale onere non comporta anche il riconoscimento del maggior valore relativo ai beni esclusi dalla rivalutazione”.

Circolare 11/2009

È di ostacolo, a tale fine, anche la circostanza che il maggior valore di tali beni non è stato imputato a capitale o accantonato nella speciale riserva a titolo di saldo attivo della rivalutazione.



! **Scorporo terreno dal fabbricato (art. 36, commi 7, 7-bis e 8 D.I. 223/06)**

Il costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio dell'impresa deve essere assunto, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing deducibili, al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza.

Detto scorporo deve essere effettuato anche ai fini della rivalutazione in esame, con la conseguenza che il valore delle aree occupate dalla costruzione e quelle che ne costituiscono pertinenza va compreso nella categoria degli immobili non ammortizzabili.

Circolare 11/2009



Trattamento del saldo attivo di rivalutazione

... va imputato a capitale sociale ovvero accantonato ad una riserva di patrimonio netto appositamente denominata con riferimento alla legge di rivalutazione utilizzata e classificata nella voce A.III del passivo del bilancio («Riserve di rivalutazione»).

- Il saldo è iscritto in bilancio al netto dell'imposta sostitutiva liquidata;
- Il saldo attivo costituisce una riserva in sospensione d'imposta.

Il saldo può essere affrancato con l'applicazione in capo alla società di una imposta sostitutiva nella misura del

10%

Nella circolare n. 18/E del 2006 è stato che il detto saldo va assunto ai fini dell'affrancamento, al lordo dell'imposta sostitutiva, senza tenere conto del fatto che lo stesso viene esposto in bilancio al netto dell'imposta medesima (conferma circ. 11/09)



Circolare 11/2009:

Nell'ipotesi in cui il contribuente iscriva in bilancio il maggior valore sui beni senza optare per il riconoscimento fiscale dello stesso, si ritiene che il saldo attivo risultante dalla rivalutazione, di cui al comma 18 del medesimo articolo 15, non costituisca riserva in sospensione d'imposta, fermo restando la necessità di imputarlo al capitale o accantonarlo in una speciale riserva con esclusione di ogni diversa utilizzazione.

... per espressa previsione normativa contenuta nell'articolo 13 della legge n. 342 del 2000, richiamato dal comma 23 dell'articolo 15 del decreto legge, il saldo attivo di rivalutazione non può essere utilizzato e "la riserva, ove non venga imputata al capitale, può essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del codice civile".

Inoltre ...



... "in caso di utilizzazione della riserva a copertura di perdite, non si può fare luogo a distribuzione di utili fino a quando la riserva non è reintegrata o ridotta in misura corrispondente con deliberazione dell'assemblea straordinaria, non applicandosi le disposizioni dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del codice civile".

!

In tale ipotesi il saldo attivo costituisce ai fini fiscali una riserva di utili e come tale è tassato in caso di distribuzione.



Circolare 11/2009:

L'assoggettamento del saldo attivo di rivalutazione all'imposta sostitutiva del 10 per cento produce il solo effetto di rendere libera la riserva dal regime di sospensione d'imposta a partire dal 2009.

L'affrancamento del saldo attivo non produce, invece, effetti sul differimento del riconoscimento fiscale del maggior valore iscritto in bilancio sui beni in conseguenza della rivalutazione, posto che la disciplina in esame non prevede alcuna deroga in tal senso.

Conseguentemente, ancorché si sia provveduto all'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione, i maggiori valori fiscali attribuiti ai beni per effetto della rivalutazione saranno comunque riconosciuti solo a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (cfr. circolare n. 18/E del 2006) o, in caso di realizzo dei beni, a decorrere dal sesto esercizio successivo.



Versamento imposte sostitutive:

a scelta

- in un'unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita; ovvero
- in tre rate (con l'applicazione degli interessi legali con la misura del 3% annuo).

Anche in compensazione



Circolare 11/2009:

Perfezionamento dell'opzione:

Coerentemente con quanto precisato nella risoluzione n. 362/E del 2008 con riferimento alla precedente rivalutazione prevista dalla legge n. 266 del 2005, si evidenzia che l'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva.

Pertanto, l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione. In tal caso, l'imposta sostitutiva non versata è iscritta a ruolo ai sensi degli articoli 10 e seguenti del DPR 29 settembre 1973, n. 602, fermo restando la possibilità per il contribuente di avvalersi del "ravvedimento operoso".



Norme di "recapture":

Nel 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, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.

Circolare 11/2009:

Spetta il credito d'imposta



Come si effettua la rivalutazione?

3 metodi

1) rivalutazione del costo storico e del fondo di ammortamento, mantenendo la originaria durata del processo di ammortamento.

2) rivalutazione del solo costo storico

3) riduzione del fondo di ammortamento

Con i metodi sub 1) e 2) non è mai possibile che il costo rivalutato del bene venga portato ad un valore superiore a quello di sostituzione (circ. 11/09)

Valore di sostituzione: il costo di acquisto di un bene nuovo della medesima tipologia, oppure il valore attuale del bene incrementato dei costi di ripristino della sua originaria funzionalità.