

REDDITO IMPRESA E IRAP

L'Agenzia si esprime sulle rivalutazioni

di **Fabio Garrini**

Con la [Circolare n.13/E](#) pubblicata ieri l'Agenzia affronta il tema delle **rivalutazioni dei beni d'impresa**, possibilità reintrodotta dalla L. 147/2013 con riferimento ai **bilanci 2013** (per la precisione i maggiori valori vanno iscritti con riferimento all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012, a condizione che il termine di approvazione dello stesso scada successivamente al 1° gennaio 2014).

Si tratta di chiarimenti evidentemente **non troppo tempestivi**: tralasciando il fatto che la scadenza del versamento delle imposte è tra una decina di giorni (ad oggi la tanto attesa proroga non è ancora formalizzata), va segnalato che si tratta di un istituto che **presuppone una rilevazione contabile** che, per le società di capitali, doveva avvenire nei **bilanci approvati** perlopiù entro lo scorso 30 aprile e depositati entro il 30 maggio. Quindi chi avesse deciso di azionarla (probabilmente pochi vista l'onerosità, pari al 16% per i beni ammortizzabili e 12% per quelli non ammortizzabili), lo ha fatto all'oscuro delle indicazioni dell'Amministrazione Finanziaria. Ma ormai abbiamo rodato capacità divinatorie, necessarie nella nostra professione.

Ciò posto va detto che il presente documento presenta soprattutto **conferme di interpretazioni** già rese in passato, in relazione a precedenti analoghi provvedimenti, anche se non manca qualche spunto specifico che va ad interessare l'istituto applicabile nel bilancio appena chiuso.

I maggiori valori iscritti

Prima di tutto va notata la conferma del "presupposto fiscale" della rivalutazione: secondo l'Agenzia **l'iscrizione dei maggiori valori è subordinato al loro riconoscimento fiscale** previo versamento dell'imposta sostitutiva.

Con riferimento ai beni rivalutabili, viene precisato come siano **esclusi tutti i beni merce**, benché la norma facesse esplicito riferimento, in tale esclusione, ai soli immobili merce; quella assunta dall'Agenzia pare una posizione del tutto condivisibile, vista la logica del presente provvedimento.

Sotto il profilo delle **metodologie contabili** utilizzabili è ammesso tanto l'adeguamento del solo costo storico, quanto la riduzione del fondo di ammortamento, così come il contestuale adeguamento sia del costo che del correlato fondo, metodi che potranno anche essere **differentemente utilizzati nell'ambito della stessa categoria omogenea**. Viene ribadito come a

seguito della rivalutazione il costo rivalutato del bene non potrà **mai assumere un valore superiore a quello di sostituzione**, dato dal 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.

In relazioni ai fabbricati la circolare precisa poi che **l'area sottostante e fabbricato** su di essa edificato possono essere **trattati separatamente** visto che fanno riferimento a diverse categorie omogenee, indipendentemente dal fatto che fabbricato e area siano congiuntamente iscritti in bilancio. Conseguentemente, aspetto non chiaro dalla lettura della norma, risulta **possibile rivalutare anche solo il fabbricato e non l'area**, visto che il maggior valore attribuito al primo sarà ammortizzabile (seppure con efficacia differita); ovviamente è ammissibile anche l'opzione contraria.

La rivalutazione ha effetto **differito al terzo periodo d'imposta successivo** (2016) per il calcolo di ammortamenti e per la rilevanza del plafond delle manutenzioni; viene confermato che tale differimento rileva **anche ai fini IRAP**, anche per le imprese che determinano l'imposta regionale sulla base delle risultanze del conto economico (quindi anche ai fini IRAP, fino al 2015, gli ammortamenti saranno dedotti nel limite del corrispondente valore fiscale ante-rivalutazione).

L'imposta sostitutiva

La sostitutiva dovuta viene versata entro la scadenza del versamento delle imposte relative all'anno in cui la rivalutazione è effettuata (quindi 16 giugno, salvo proroghe) ovvero entro i 30 giorni successivi con maggiorazione dello 0,4%. L'Agenzia ribadisce che l'elemento cruciale per verificare l'efficacia della rivalutazione è **l'indicazione in dichiarazione del maggior valore rivalutato**, a nulla rilevando che l'imposta sostitutiva sia stata versata o meno (l'eventuale omesso versamento sarà recuperato dall'Agenzia delle Entrate, se non prima ravveduto).

Sempre in tema di sostitutiva da versare, ma questa volta in reazione a quella dovuta per **l'affrancamento** (10%), l'Agenzia conferma la propria precedente (criticabile) interpretazione circa la **base imponibile** da prendere a riferimento: non il saldo attivo netto iscritto in bilancio (ossia quello al netto dell'imposta dovuta sulla rivalutazione del bene), **ma l'importo lordo, incrementato della sostitutiva stessa** (quindi pari al maggior valore dei beni iscritti nell'attivo). Tale affrancamento libera la riserva dal 2014, ma non ha alcun effetto sul differimento della rilevanza fiscale del maggior valore iscritto sui beni rivalutati.