

BILANCIO

Rappresentazione contabile della rivalutazione dei beni d'impresa

di **Fabio Landuzzi**

Seminario di specializzazione

SUPERBONUS: COME FUNZIONA E COME OTTIMIZZARE L'AGEVOLAZIONE

 **Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!**

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 110 D.L. 104/2020](#) offre alle società che redigono il bilancio secondo i principi contabili italiani (**soggetti Oic Adopter**) la **facoltà di rivalutare i beni d'impresa** e le partecipazioni; trattasi precisamente – in forza del rinvio alla sezione II del Capo I della **L. 342/2000** - dei **beni materiali e immateriali** ad esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, e le partecipazioni in società controllate e in società collegate ex [articolo 2359 cod. civ.](#), **costituenti immobilizzazioni**, che risultino nel **bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019**.

La rivalutazione deve essere **eseguita nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019**, per cui, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, la rivalutazione deve riguardare beni – anche **singolarmente considerati**, venendo così superata la tradizionale assunzione per **categorie omogenee** - che risultavano iscritti nel bilancio 2019 e che lo saranno pure nel **bilancio 2020** in cui sarà rappresentata la rivalutazione, la quale dovrà essere **annotata nell'inventario** e nella **nota integrativa**.

Ai sensi dell'[articolo 11, comma 2, L. 342/2000](#), richiamato dal [comma 7](#) dell'**articolo 110 D.L. 104/2020**, i **valori iscritti in bilancio** post rivalutazione **non possono superare** quelli effettivamente attribuibili ai beni con riguardo **“alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità di economica utilizzazione nell'impresa”** (concetto molto vicino a quello del **“valore d'uso”** definito nel principio contabile **Oic 9**), nonché ai **“valori correnti”** (concetto corrispondente al **“fair value”** di cui al suddetto Oic 9).

È onere degli **amministratori** e dell'**organo di controllo** della società **indicare e motivare** nelle rispettive relazioni i **criteri seguiti nella rivalutazione** dei beni, e **attestare che la rivalutazione non eccede il limite** anzidetto.

Circa i **“criteri” utilizzati per la rivalutazione** (“valore d'uso” o “valore corrente”) si ricorda che nelle precedenti edizioni della rivalutazione si era affermato un **principio di uniformità** (si

vedano anche le [circolari 9/E/2001](#) e [18/E/2006](#)), comportamento che risulta anche indicato dal par. 13 del **Documento Interpretativo 5 pubblicato dall'Oic** con riguardo all'ultima precedente riedizione della rivalutazione (**L. 145/2018**); tuttavia, nell'attuale scenario in cui viene veno il vincolo delle categorie omogenee ed è **consentito rivalutare singoli beni**, si è dell'avviso che questo principio di uniformità dei criteri **perda di significatività** così che possa essere ammesso il ricorso, ove motivato, anche a criteri diversi per singoli beni oggetto di rivalutazione.

Dal punto di vista strettamente contabile, la rivalutazione può essere vista come **l'ultima operazione contabile** eseguita in sede di chiusura del bilancio d'esercizio, dopo l'effettuazione delle altre scritture di assestamento; quindi, è pacifico che **sulla quota di rivalutazione** iscritta nel bilancio 2020 **non saranno calcolati ammortamenti** i quali inizieranno ad essere **computati a partire dall'esercizio successivo** (par. 16, Documento Interpretativo n. 5 dell'Oic).

Quanto alla tecnica di rilevazione contabile della rivalutazione, il par. 14 del citato Documento Interpretativo n. 5 dell'Oic richiama **3 distinte modalità**:

1. a) la **rivalutazione del costo storico e del fondo ammortamento**, tecnica che ha il pregio di mantenere **invariato il periodo di ammortamento residuo** del cespite, ma che incontra il limite di non poter superare quale costo storico lordo iscritto l'importo corrispondente al costo di sostituzione del bene;
2. b) la **rivalutazione del solo costo storico**, tecnica che comporta, a parità di condizioni, **un'accelerazione del periodo di ammortamento**;
3. c) la **riduzione del fondo ammortamento**, tecnica che a parità di condizioni **mantiene invariata la quota annua** di ammortamento, producendo di norma un rallentamento del periodo residuo di ammortamento.

Poiché, come afferma il **par. 17 del Documento Interpretativo n. 5 dell'Oic**, la rivalutazione non comporta una **modifica della vita utile del cespite**, va da sé che l'uso di una delle tecniche contabili suddette, laddove impatti sul residuo periodo di ammortamento, deve opportunamente essere accompagnata da un intervento anche sulla modifica della vita utile, da motivare e gestire, quanto alla sua rappresentazione in bilancio, secondo i **principi contabili Oic 16 e Oic 24**.

In ultimo, laddove la rivalutazione sia limitata **ai soli fini civilistici**, opzione espressamente ammessa da questa edizione, su tale maggior valore non fiscalmente rilevante dovrà essere iscritta già nel bilancio 2020 la corrispondente **fiscalità differita (Ires ed Irap)**, la cui contropartita non sarà il conto economico, bensì la **diretta riduzione della riserva di rivalutazione**.