

IMU E TRIBUTI LOCALI

Rivalutazione, fabbricati D e base imponibile Imu

di Fabio Garrini



Per i **fabbricati di categoria catastale D privi di rendita** sin dall'origine, la base imponibile è basata sui costi contabilizzati; se il contribuente decide di innescare, per tali immobili, la **rivalutazione con effetti fiscali** ai sensi del D.L. 104/2020, l'incremento del costo storico produrrebbe anche un **incremento dell'Imu dovuta**.

I costi contabilizzati

Per la **determinazione della base imponibile Imu** degli immobili di categoria catastale D occorre distinguere **diverse situazioni**.

Se essi risultano provvisti di rendita, si applica l'imposta come per tutti gli altri **fabbricati**.

Considerazioni particolari vanno invece proposte nel caso in cui detti immobili siano **privi della rendita catastale**; si tratta di una situazione non frequentissima (e peraltro con efficacia transitoria, posto che in base alla sentenza delle **Sezioni Unite n. 3160/2011** la rendita successivamente attribuita porta al ricalcolo dell'imposta precedentemente determinata sulla base dei costi contabilizzati), ma neppure così rara, posto che il legislatore continua a mantenere per tale fattispecie una specifica **regolamentazione**.

[L'articolo 1, comma 746, L. 160/2019](#) stabilisce che, per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino al momento della richiesta dell'attribuzione della rendita il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, facendo riferimento **all'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento, che risulta dalle scritture contabili** (in altre parole, il costo storico) applicando per ciascun anno di

formazione dello stesso i **coefficienti** annualmente approvati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (per il calcolo dell'imposta 2021 tale decreto non è ancora stato emanato).

In questo modo, l'individuazione della base imponibile avviene classificando tutti i costi sostenuti per anno di formazione, applicando agli stessi i **coefficienti** approvati per l'anno in questione.

Come chiarito dalla [risoluzione 6/DF del 28.03.2013](#) (ad oggi ancora attuale, posto che la formulazione della norma è del tutto simile alla previgente), tale valore è formato dal **costo originario di acquisto/costruzione** compreso il costo del terreno, dalle spese incrementative, dalle **rivalutazioni economico/fiscali**, eventualmente effettuate, dagli interessi passivi capitalizzati e dai disavanzi di fusione, così come risultanti dalle scritture contabili al 1° gennaio dell'anno in riferimento al quale è dovuta l'imposta.

Occorre poi ricordare che il **D.L. 104/2020** offre la doppia soluzione **di rivalutare ai soli fini civilistici, ovvero di attribuire rilevanza fiscale** tramite il versamento di un'imposta sostitutiva del 3%; il fatto che nella richiamata circolare si faccia riferimento alle **rivalutazioni "economico/fiscali"** porta a concludere che solo **il riconoscimento fiscale del maggior valore del bene potrebbe produrre effetti ai fini Imu**, in relazione alla determinazione della base imponibile.

Posto che il versamento della sostitutiva conferisce rilevanza fiscale al maggior valore dal 2021 (ad eccezione dei plusvalori in sede di cessione), dal 2021 potrebbe infatti esservi il rischio di dover corrispondere un'imposta maggiorata.

L'efficacia fiscale della rivalutazione comporta i noti **effetti positivi** (maggiori ammortamenti deducibili, incremento del costo riconosciuto per il calcolo di future plus e minusvalenze in sede di cessione e incremento del plafond di deducibilità delle spese di manutenzione) ma esso presenta **anche alcuni effetti negativi**.

Noti sono quelli legati alla disciplina delle **società di comodo**: il test di operatività condotto ai sensi dell'[articolo 30 L. 724/1994](#) richiede che i coefficienti siano applicati ai maggiori valori iscritti, nel momento in cui questi assumono rilevanza fiscale (si veda sul punto la [circolare 25/E/2007](#)).

Medesima considerazione deve essere proposta anche in relazione ai maggiori costi contabilizzati dei fabbricati ai fini del **calcolo della base imponibile Imu** ai sensi del richiamato [comma 746](#).

Ovviamente, tali effetti si produrranno nel momento in cui sia prescelta una tecnica contabile di rivalutazione che comporti **l'incremento del costo storico del bene**, mentre non si verificherà alcun effetto (né per il test di operatività, né per il calcolo della base imponibile Imu sulla base dei costi contabilizzati) nel caso in cui si proceda tramite la **riduzione del fondo di**

ammortamento.