

AGEVOLAZIONI

Rivalutazione beni d'impresa: modalità operative

di **Dottryna**



Con la circolare 14/E/2017, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato la disciplina della rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni, fornendo precisazioni in linea con quanto già chiarito per le precedenti leggi di rivalutazione.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Misure agevolative" la relativa *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza le disposizioni relative alle diverse modalità di effettuazione della rivalutazione.

La legge di Bilancio 2017 ([articolo 1 commi da 556 a 563, L. 232/2016](#)) ha "riproposto" la **possibilità di rivalutare i beni d'impresa** (eccetto gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa) e **le partecipazioni in società controllate o collegate** risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31/12/2015.

Tale rivalutazione può essere eseguita con riferimento **ai beni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31/12/2015** e deve risultare dal bilancio o rendiconto relativo all'esercizio successivo (2016) per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1° gennaio 2017.

Pertanto, per i soggetti con esercizio "solare", l'adeguamento dei valori deve essere eseguito nel **bilancio chiuso il 31/12/2016** e in relazione ai **beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2015**.

Unitamente alla rivalutazione, è consentito effettuare **l'affrancamento del saldo attivo**, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali.

È, inoltre, ripristinata **la disciplina del "riallineamento"**, ossia la possibilità di affrancare ai fini fiscali i maggiori valori iscritti nel bilancio relativo all'esercizio chiuso entro il 31/12/2015. Tale disciplina è consentita anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili IAS/IFRS.

Modalità di rivalutazione

Per quanto concerne le modalità di effettuazione della rivalutazione, valgono le disposizioni contenute nell'[articolo 11 della L. 342/2000](#) e negli [articoli 4, 5 e 6 del D.M. 162/2001](#).

In particolare, la rivalutazione può avvenire secondo le **seguenti modalità alternative**:

1) Rivalutazione costo storico e fondo ammortamento

Consente di mantenere **inalterata l'originaria durata del processo di ammortamento**.

Si pensi, ad esempio, a un bene che abbia:

- un valore contabile di 5.000 euro;
- un fondo ammortamento di 2.500 euro;
- un importo rivalutabile di 2.000 euro.

In tal caso il contribuente può rivalutare il bene incrementando il valore contabile da 5.000 a 6.500 euro e riducendo il fondo da 2.500 a 2.000 euro.

2) Rivalutazione costo storico

Tale metodo determina:

- un **allungamento del processo di ammortamento**, se viene mantenuto inalterato il precedente coefficiente;
- oppure, un **incremento del coefficiente** se si intende lasciare inalterata la durata di vita utile del cespite. In tale caso, le imprese stanzeranno quote di ammortamento maggiori di quelle che si sarebbero determinate applicando il coefficiente utilizzato in precedenza, facendone menzione in nota integrativa.

Si pensi, ad esempio, a un bene che abbia:

- un valore contabile di 5.000 euro;
- un fondo ammortamento di 2.500 euro;
- un importo rivalutabile di 2.000 euro.

In tal caso il contribuente può rivalutare il bene incrementando il valore contabile da 5.000 a 7.000 euro.

3) Riduzione del fondo di ammortamento

Tale metodo comporta lo **stanziamento di ammortamenti** su un costo analogo all'originario.

Si pensi, ad esempio, a un bene che abbia:

- un valore contabile di 5.000 euro
- un fondo ammortamento di 2.500 euro
- un importo rivalutabile di 2.000 euro.

In tal caso il contribuente può rivalutare il bene riducendo il fondo da 2.500 a 500 euro.

La **rivalutazione proporzionale** del valore lordo dei beni e del relativo fondo di ammortamento (ipotesi 1), ad esempio, consente di ammortizzare il bene secondo il piano di ammortamento originario, mentre la **rivalutazione del valore lordo** (ipotesi 2) può determinare sia il mantenimento che il prolungamento della durata del periodo di ammortamento. Infine, la rivalutazione operata attraverso la **riduzione del fondo di ammortamento** (ipotesi 3) determina un allungamento del periodo di ammortamento. Resta inteso che la rivalutazione effettuata secondo le modalità 1) e 2) non potrà mai portare il **costo rivalutato** a un valore superiore a quello di "**sostituzione**" intendendo per tale "*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*". L'adozione di un metodo piuttosto che di un altro determina differenti conseguenze sia in ambito fiscale che in quello civilistico.

-

Limite del valore economico

Qualunque sia il metodo adottato, il **limite "massimo" della rivalutazione**, come stabilito all'[articolo 11 della L. 342/2000](#), è rappresentato dal **valore economico del bene**.

In particolare, il citato articolo 11 dispone che:

- i **valori iscritti in bilancio** a seguito della rivalutazione
- **non devono superare** i valori effettivamente attribuibili ai beni in base:
- al loro "**valore corrente**", determinato in base al valore di mercato;
- o, al "**valore interno**" del bene, determinato sulla base della consistenza, della capacità produttiva e dell'effettiva possibilità economica di utilizzazione del bene nell'impresa.

Rivalutazione fabbricato e area sottostante

Coerentemente con quanto precisato nelle [circolari AdE 13/E/2014](#) e [22/E/2009](#), **qualora si intenda rivalutare sia il fabbricato che l'area sottostante o di pertinenza** (ovvero rivalutare la sola area o il solo fabbricato) **occorre individuare distinti valori di rivalutazione** (determinati

sulla base del valore “corrente” o del valore “interno” dei singoli beni) **riferibili rispettivamente al fabbricato e all'area**: ciò in quanto i predetti beni sono classificati in categorie omogenee differenti.

In pratica, è necessario che il maggior valore da attribuire al fabbricato o all'area sia individuato sulla base di una **perizia di stima o di altro metodo** che individui distinti valori correnti dei beni, o sulla base di una valutazione degli amministratori che individui distinti valori interni.

Tali precisazioni prescindono dalla circostanza che il fabbricato e l'area siano **unitariamente iscritti in bilancio**. I maggiori valori attribuiti distintamente al terreno e al fabbricato possono incrementare il precedente valore fiscale, come a suo tempo determinato per effetto dell'[articolo 36 del D.L. 223/2006](#).

In particolare, la **rivalutazione a valore "corrente" o "interno"** dell'area potrà comportare un incremento del valore già determinato in applicazione dei criteri di cui al citato [articolo 36](#) (mediante scorporo forfetario o sulla base del costo analitico di acquisizione).

Nella Scheda di studio pubblicata su Dottryna sono approfonditi, tra gli altri, i seguenti aspetti:

- [l'ambito soggettivo della rivalutazione;](#)
- [l'ambito oggettivo della rivalutazione;](#)
- [la disciplina del saldo attivo di rivalutazione e la relativa possibilità di affrancamento;](#)
- [le disposizioni relative ai termini e alle modalità di versamento dell'imposta sostitutiva;](#)
- [le disposizioni in materia di riallineamento prevista per i soggetti no IAS adopter e IAS adopter.](#)

Seminario di specializzazione

**L'ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E
LA TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE**

Scopri le sedi in programmazione >