

Rivalutazioni a costo ridotto

Imposta sostitutiva meno cara

Rivalutazione dei beni d'impresa con imposta sostitutiva in misura ridotta ma con effetti fiscali differiti. Questi i connotati principali della rivalutazione prevista dall'articolo 64, commi 1, 2 e 3 del Ddl della Finanziaria 2006.

• **Le modalità.** È prevista una rivalutazione economica facoltativa finalizzata a garantire un maggior grado di rappresentatività dei dati di bilancio e va effettuata per categorie omogenee di beni, salvo che per i beni immateriali. Il maggior valore attribuito non può eccedere il valore economico calcolato in modo uniforme per ogni categoria omogenea.

• **Beni e bilancio.** La rivalutazione può essere eseguita con riferimento ai beni materiali e immateriali risultanti dal bilancio relativo all'esercizio chiuso entro la data del 31 dicembre 2004, nel bilancio dell'esercizio successivo, per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1° gennaio 2006. Tuttavia, se a tale data il bilancio è già stato appro-

vato, la rivalutazione può essere eseguita nel bilancio dell'esercizio successivo (circolare 57/2002). La rivalutazione può essere effettuata anche dai soggetti in contabilità semplificata per i beni risultanti al 31 dicembre 2004 dai registri di cui agli articoli 16 e 18 del Dpr 600/73. La rivalutazione non si applica alle aree fabbricabili per le quali è prevista una norma ad hoc (si veda l'articolo in basso) e ai beni-merce.

• **Imposta sostitutiva.** La misura dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap è del 12% per i beni ammortizzabili e del 6% per quelli non ammortizzabili, aliquote ben inferiori a quelle fissate dalle precedenti leggi di rivalutazione. L'imposta va versata in unica soluzione, senza possibilità di rateazione, nei termini di versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al 2005.

• **Effetti fiscali.** La rivalutazione civilistica ha rilevanza fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap a decor-

rere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale è eseguita. In pratica, gli effetti tributari decorrono dal 2008. Solo a partire da questo esercizio, quindi, le quote di ammortamento fiscale possono essere commisurate al nuovo valore; analogamente, fino a tale esercizio il costo complessivo di riferimento per il calcolo del 5% di deducibilità delle spese di manutenzione non può tenere conto dei nuovi maggiori valori.

Nel caso di cessione (assegnazione, autoconsumo, destinazione a finalità estranee all'impresa) dei beni rivalutati prima della decorrenza degli effetti fiscali, le plusvalenze o minusvalenze devono essere calcolate con riguardo al valore fiscale dei beni nell'esercizio in cui si verifica la cessione, determinato senza tenere conto della rivalutazione. In questa ipotesi, al soggetto che ha eseguito la rivalutazione è attribuito un credito d'imposta pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva riferibile alla rivalutazione dei beni oggetto

Il meccanismo

Come funziona la rivalutazione

L'imposta sostitutiva

Pagamento di un'imposta sostitutiva del 12% per i beni ammortizzabili e del 6% per quelli non ammortizzabili

Gli effetti

Gli effetti fiscali sono differiti al 2008. L'attribuzione del saldo attivo ai soci concorre alla formazione del reddito delle società e dei soci

rivalutazione e dei soci, anche se l'attribuzione al socio si verifica prima che decorrono gli effetti fiscali della rivalutazione. In quest'ultima ipotesi, i maggiori valori attribuiti ai beni si considerano fiscalmente riconosciuti a partire dall'inizio del periodo d'imposta nel quale il saldo attivo distribuito ha concorso al reddito (circolare 57/2002). L'utilizzo del saldo a copertura di perdite, anche prima della decorrenza degli effetti tributari, è irrilevante fiscalmente.

• **Riallineamento.** La rivalutazione della Finanziaria 2006 contiene anche la disciplina del riconoscimento fiscale di maggiori valori iscritti in bilancio. Il cosiddetto riallineamento (articolo 14 della legge 342/2000) è consentito per tutti o alcuni dei beni con valori fiscali inferiori a quelli civilistici; il caso più frequente è quello degli ammortamenti anticipati dedotti extra-contabilmente ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera b), del Tuir.

LUCA MIELE

di cessione. Contestualmente, si considera "libera" la parte della riserva di rivalutazione riferibile al bene ceduto e, quindi, non concorre alla formazione del reddito della società se attribuita ai soci.

• **Saldo di rivalutazione.** In caso di attribuzione del saldo attivo ai soci, l'importo concorre al reddito imponibile del soggetto che ha effettuato la

L'opportunità / Possibile aggiornare i valori

Le imprese individuali e le società, indipendentemente dal regime contabile adottato, potranno rivalutare il valore delle aree fabbricabili. L'indicazione è contenuta nell'articolo 64, commi 4 e seguenti, del disegno di legge finanziaria 2006.

La rivalutazione potrà essere eseguita dalle imprese relativamente alle aree fabbricabili, ma non ancora edificate, o risultanti tali a seguito della demolizione degli edifici esistenti. Si deve trattare, quindi, di aree per le quali lo strumento urbanistico prevede la destinazione edificatoria: sono, quindi, escluse, le superfici agricole classificate nelle zone "E" del piano regolatore. Occorrerà anche stabi-

lire se possono usufruire della rivalutazione le aree edificabili individuate dal piano regolatore adottato e non ancora approvato: queste superfici, in base alla giurisprudenza più recente, non vi dovrebbero rientrare.

La proposta di legge prevede che si debba trattare di aree non ancora edificate. Per individuare l'esatto stato dell'area alla data di riferimento (31 dicembre 2004) si dovrà aver riguardo alla comunicazione di inizio lavori. Meno semplice l'ipotesi di un'area con sovrastante edifi-

cio che non sarebbe rivalutabile, ma lo può diventare demolendo l'immobile: occorre dimostrare che la demolizione è avvenuta prima del 31

Ma la presenza di un edificio impedisce l'operazione

dicembre 2004.

Le aree fabbricabili, per poter usufruire della rivalutazione, devono risultare dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre

Aree fabbricabili, nuova chance

2004. Si può trattare di aree iscritte tra le immobilizzazioni materiali, ma anche nelle rimanenze, tenuto conto che la norma fa riferimento alle aree alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa. Per le imprese in contabilità semplificata questi beni devono essere annotati nei registri ai fini Iva.

La rivalutazione deve riguardare tutte le aree fabbricabili appartenenti alla stessa categoria omogenea, avendo co-

me riferimento quelle aventi la medesima destinazione urbanistica. Si dovrà, quindi, avere riguardo al certificato di destinazione urbanistica rilasciato dal Comune e risalire alla natura dell'area (per esempio residenziale, commerciale, industriale, commerciale-residenziale e standard).

La rivalutazione avrà effetto a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga entro i cinque anni successivi: tenuto conto che la rivalutazione potrà essere eseguita in sede di chiusura del bilancio relativo all'esercizio 2005,

l'edificazione dovrà avvenire entro il 31 dicembre 2010.

Il valore attribuito alle aree in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini di imposte sui redditi e Irap a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita e non a partire dal terzo periodo d'imposta successivo come avviene per gli altri beni dell'impresa.

Il maggior valore attribuito alle aree è soggetto all'imposta sostitutiva del 19% che dovrà essere versata, in tre rate annuali, entro il termine del saldo delle imposte sui redditi: il 40% nel 2006, il 35% nel 2007 e il 25% nel 2008.

GIAN PAOLO TOSONI