

Analisi e commenti

La rivalutazione dei beni delle imprese - 2

27 Febbraio 2004

L'imposta sostitutiva deve essere versata in tre rate annuali entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi per il 50% nel 2004, il 25% nel 2005 e l'ulteriore 25% nel 2006

La legge n. 448/2001

Thumbnail
Image not found or type unknown

Per effetto dell'articolo 3 della legge 28.12.2001, n. 448 (legge finanziaria 2002), la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni poteva essere eseguita anche con riferimento ai beni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio chiuso entro la data del 31 dicembre 2000, nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo, per il quale il termine di approvazione scadeva successivamente alla data di entrata in vigore della legge n. 448 stessa.

I regolamenti attuativi

Le disposizioni di rango regolamentare emanate per dare concreta attuazione alla rivalutazione dei beni d'impresa sono state coerenti con le premesse, ovvero con l'interpretazione ufficiale che dell'istituto era stata fornita nella circolare n. 207/2000, sopra illustrata, in riferimento alle precedenti norme di rivalutazione. In particolare, il regolamento approvato con decreto ministeriale 13.4.2001, n. 162, ha affermato che:

- ai fini fiscali, la rivalutazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e per ciascun bene dev'essere annotata, per i soggetti in contabilità ordinaria, nell'inventario, per i soggetti che fruiscono di regimi di contabilità semplificata, nel prospetto di cui all'articolo 15, comma 2, della legge n. 342/2000
- le azioni e le quote devono essere raggruppate in categorie omogenee per natura in conformità ai criteri di cui all'articolo 61 del vecchio Tuir (ora articolo 94)
- i beni materiali ammortizzabili, diversi dai beni immobili e dai mobili iscritti in pubblici registri, devono essere raggruppati in categorie omogenee per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento

- per i beni immateriali, la rivalutazione può essere effettuata distintamente per ciascuno di essi
- gli immobili vanno considerati separatamente dai beni mobili iscritti in pubblici registri e, ai fini della classificazione in categorie omogenee, si distinguono in aree fabbricabili aventi la stessa destinazione urbanistica, aree non fabbricabili, fabbricati non strumentali, fabbricati strumentali per destinazione (articolo 43 del nuovo Tuir, comma 2, primo periodo), fabbricati strumentali per natura (articolo 43 del nuovo Tuir, comma 2, secondo periodo)
- gli impianti e i macchinari, anche se infissi al suolo, sono raggruppati in categorie omogenee secondo i criteri valevoli per i beni materiali ammortizzabili (per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento)
- i beni mobili registrati si distinguono, ai fini della classificazione in categorie omogenee, in aeromobili, veicoli, navi e imbarcazioni iscritte nel registro internazionale, navi e imbarcazioni non iscritte nel registro internazionale
- i beni a deducibilità limitata e quelli a uso promiscuo possono essere esclusi dalla relativa categoria omogenea
- la rivalutazione dei beni facenti parte di ciascuna categoria omogenea dev'essere eseguita sulla base di un unico criterio per tutti i beni a essa appartenenti
- per i beni ammortizzabili materiali e immateriali, la rivalutazione, fermo restando il rispetto dei principi civilistici di redazione del bilancio, può essere eseguita rivalutando sia i costi storici sia i fondi di ammortamento in misura tale da mantenere invariata la durata del processo di ammortamento e la misura dei coefficienti, ovvero rivalutando soltanto i valori dell'attivo lordo o riducendo in tutto o in parte i fondi di ammortamento.

Il decreto ministeriale 19.4.2002, n. 86, successivo alle innovazioni introdotte in materia dalla legge 28.12.2001, n. 448, ha altresì disposto che il maggior valore attribuito in sede di rivalutazione si considera fiscalmente riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello con riferimento al quale è stata eseguita.

Ulteriori elaborazioni dell'Amministrazione

La successiva circolare dell'Agenzia delle Entrate 26.1.2001, n. 5/E, ha precisato, al paragrafo 4.1 ("*Ambito oggettivo di applicazione*"), che:

- mentre potevano fruire della rivalutazione dei beni le società di persone che esercitano attività commerciale sia in contabilità ordinaria che semplificata, erano escluse da tale possibilità le società semplici
- non era possibile rivalutare un immobile che nel bilancio relativo all'esercizio chiuso entro il 31 dicembre 1999 era qualificato come "bene merce", essendo iscritto tra le rimanenze finali dell'attivo circolante

- la legge n. 342/2000 non prevedeva la decadenza dai benefici a seguito di alienazione dei beni oggetto della rivalutazione
- in un conferimento d'azienda, la conferitaria non poteva rivalutare beni che non risultino iscritti tra le immobilizzazioni materiali del suo bilancio chiuso entro il 31 dicembre 1999, ma sono oggetto di apporti successivi
- l'immobile iscritto tra le immobilizzazioni materiali nel bilancio chiuso al 31 dicembre 1999 poteva essere rivalutato anche se concesso in locazione
- per i soggetti in contabilità semplificata le disposizioni degli articoli 10 e seguenti della legge n. 342/2000 si applicavano solo in quanto compatibili. La disciplina relativa all'evidenziazione e utilizzazione del saldo attivo richiede la redazione di un bilancio e, dunque, non poteva essere applicata a tali soggetti; l'ipotesi della tassabilità della distribuzione del saldo attivo di rivalutazione non era quindi applicabile ai soggetti in contabilità semplificata.

Nel contesto del nuovo orizzonte temporale della rivalutazione, tutti i riferimenti al bilancio chiuso entro il 31 dicembre 1999 dovranno intendersi effettuati al bilancio chiuso entro il 31 dicembre 2002.

La Finanziaria 2004

Il comma 25 della legge n. 350/2003 stabilisce che, nell'articolo 10, comma 1, della legge 21.11.2000, n. 342, le parole: "*chiuso entro il 31 dicembre 1999*" sono sostituite dalle seguenti: "*chiuso entro il 31 dicembre 2002*". L'imposta sostitutiva dovuta in base alle disposizioni di cui al presente comma deve essere versata in tre rate annuali, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi, rispettivamente per il 50 per cento nel 2004, per il 25 per cento nel 2005 e per l'ulteriore 25 per cento nel 2006.

Ancora una volta, è utilizzato un vecchio disposto normativo, al quale sono apportate le modifiche necessarie a far "rivivere" l'agevolazione. Dovranno pertanto ritenersi valide tutte le elaborazioni formatesi nella prassi ufficiale, nonché - eventualmente - gli apporti interpretativi forniti dagli ordini professionali, dalle associazioni di categoria e dalla dottrina.

Ambito temporale della rivalutazione nella legge finanziaria

In virtù del rinvio alle disposizioni dell'articolo 10 della legge n. 342/2000, la rivalutazione dei beni deve avvenire:

- con riferimento ai beni materiali e immateriali - diversi da quelli "merce" - e alle partecipazioni di controllo o di collegamento risultanti dal bilancio chiuso entro il 31 dicembre 2002
- nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello chiuso entro il 31 dicembre 2002.

I soggetti che sono tenuti all'approvazione del bilancio o rendiconto e hanno l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare potranno quindi rivalutare nel bilancio al 31 dicembre 2003 i beni

posseduti nel bilancio al 31 dicembre 2002.

Liquidazione e versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva è determinata su una base imponibile pari ai maggiori valori dei beni iscritti in bilancio; come stabilito dall'articolo 12, comma 2, della legge n. 342/2000, essa non dev'essere contabilizzata a conto economico, ma va computata a riduzione del saldo attivo lordo.

L'imposta sostitutiva va versata in tre rate annuali, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi, secondo le seguenti percentuali:

- 50 per cento, nel 2004
- 25 per cento, nel 2005
- 25 per cento, nel 2006.

Le schede di lettura dei Centri studi parlamentari

Anche in materia di rivalutazione, il potenziale innovativo della Finanziaria 2004 può essere meglio valutato attraverso l'esame delle schede di lettura approntate dal Servizio studi del Senato della Repubblica.

E' rammentato in tale documento che:

- ai sensi dell'articolo 14 della legge n. 342/2000, le disposizioni sulla rivalutazione erano applicabili per ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori dei beni iscritti nel bilancio o rendiconto, anche singolarmente considerati, divergenti da quelli fiscali a qualsiasi titolo (cosiddetto "riallineamento")
- sia nel caso della rivalutazione in senso stretto, sia in quello del riallineamento, l'importo corrispondente ai maggiori valori era imputato a una riserva in sospensione d'imposta
- l'articolo 3, comma 1, della legge n. 448/2001 ha disposto la facoltà di eseguire la rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni, prevista dalla legge n. 342 del 2000, anche con riferimento ai beni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio chiuso entro la data del 31 dicembre 2000, nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo, per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della medesima legge (1° gennaio 2002)
- le disposizioni introdotte dalla legge finanziaria 2004 consentono di applicare la disciplina sulla rivalutazione anche ai beni e alle partecipazioni iscritti tra le immobilizzazioni nel bilancio chiuso entro il 31 dicembre 2002 (nel testo approvato dal Senato si faceva invece riferimento al bilancio chiuso entro il 31 dicembre 2003)
- in virtù delle modifiche da ultime introdotte dalla Camera, la rivalutazione dei beni può essere effettuata se gli stessi figurano tra le immobilizzazioni nel bilancio relativo all'esercizio chiuso entro il 31 dicembre 2002; in sede di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2003 potranno pertanto applicarsi le disposizioni della legge n. 342/2000

- rimangono invariate le aliquote del 19 per cento e del 15 per cento per l'imposta sostitutiva
- il pagamento dell'imposta va effettuato in tre rate annuali a decorrere dal 2004, alla medesima data di scadenza prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi; nella sostanza, relativamente ai soggetti con esercizio "solare", gli adempimenti seguono la seguente cadenza: entro il 20 giugno 2004, pagamento del 50 per cento dell'imposta sostitutiva; entro il 31 ottobre 2004 comunicazione, in sede di dichiarazione dei redditi, dell'applicazione dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni dei beni eseguite; entro il 20 giugno 2005, pagamento del 25 per cento dell'imposta sostitutiva; entro il 20 giugno 2006, pagamento del restante 25 per cento dell'imposta sostitutiva. La disposizione non prevede espressamente l'applicazione di interessi sulla rateizzazione.

2 - fine. La prima parte è stata pubblicata su FiscoOggi di mercoledì 25 febbraio

di

Fabio Carriolo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/rivalutazione-dei-beni-delle-imprese-2>