

Rivalutazione dei beni d'impresa – Chiarimenti Agenzia delle Entrate

15 Giugno 2006

Con la [Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.18/E del 13 giugno 2006](#), l'Amministrazione finanziaria fornisce gli attesi chiarimenti sulle disposizioni contenute nella legge finanziaria 2006 (art. 1, commi 469-476 della legge 266/2005), in tema di riapertura dei termini per la rivalutazione dei beni d'impresa.

Beni in leasing, soggetti ammessi alla rivalutazione, categorie omogenee, queste le principali tematiche affrontate dall'Agenzia delle Entrate che sottolinea, inoltre, le principali differenze tra l'attuale disciplina agevolativa e la precedente legge di rivalutazione, di cui alla Sezione II, Capo I della legge 342/2000, in ordine:

- alla misura dell'imposta sostitutiva da versare in un'unica soluzione,
- al differimento degli effetti fiscali,
- all'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva.

Nel rinviare a quanto già precisato nel documento [Finanziaria 2006 – Rivalutazione dei beni d'impresa e delle aree edificabili del 23 gennaio 2006](#), per quanto attiene gli aspetti applicativi della rivalutazione generale dei beni d'impresa, ci si sofferma di seguito sulle novità interpretative fornite dall'Agenzia con tale ultimo pronunciamento.

1. AMBITO OGGETTIVO - BENI IN LEASING

Per quanto concerne l'ambito oggettivo di applicazione del beneficio, l'Agenzia precisa che possono formare oggetto di **rivalutazione, da parte dell'utilizzatore, i beni acquisiti in leasing, a condizione** che per questi sia stato **esercitato il diritto di riscatto** entro l'esercizio in corso alla data del **31 dicembre 2004**.

Per contro, viene **esclusa la possibilità di rivalutare i beni condotti in locazione finanziaria**:

- all'**utilizzatore**, se non li ha riscattati entro l'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2004, a prescindere dal metodo d'iscrizione contabile in bilancio;
- all'**impresa concedente il bene**, poichè tali beni, pur essendo per natura immobilizzazioni materiali di proprietà della stessa società, devono essere considerati quali immobilizzazioni finanziarie (in particolare, crediti verso la clientela), pertanto, escluse dall'ambito applicativo della norma.

2. AMBITO SOGGETTIVO

Dal punto di vista dei soggetti ammessi alla rivalutazione generale dei beni d'impresa, si ricorda che, tenuto conto che la norma non esplicita quali siano i soggetti ammessi alla rivalutazione, l'Amministrazione finanziaria ha confermato quanto già precisato dall'ANCE secondo cui sono ammessi anche all'attuale rivalutazione i seguenti soggetti, a prescindere dal regime contabile adottato (ordinario o semplificato):

- società di capitali (società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata);
- società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice) e società ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR-DPR 917/1986;
- enti pubblici e privati diversi dalle società, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali e soggetti equiparati;
- enti pubblici e privati diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, per i beni relativi all'attività commerciale esercitata;
- persone fisiche che svolgono attività produttiva di reddito d'impresa (ai sensi dell'art.55 del TUIR-DPR917/1986), per i beni relativi all'attività commerciale esercitata;
- società ed enti di ogni tipo nonchè persone fisiche non residenti, relativamente alle stabili organizzazioni situate nel territorio stesso.

La Circolare 18/E/2006 precisa, inoltre, che in caso **di bene oggetto di un diritto di superficie** la facoltà di rivalutazione spetta al **titolare di tale diritto reale**.

3. CATEGORIE OMOGENEE

Come già precisato dall'ANCE, l'Agenzia ha confermato che la rivalutazione non può essere eseguita per singoli cespiti, ma deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea.

A tal proposito, viene ribadito che, nel caso in cui dovessero essere oggetto di **rivalutazione**, non tutti, ma **solo alcuni dei beni appartenenti alla stessa categoria omogenea**, vengono **disconosciuti gli effetti fiscali della rivalutazione per tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea**.

Il contribuente potrà, tuttavia, impedire la caducazione degli effetti della rivalutazione sui beni rimanenti qualora, anche in sede di accertamento, provveda al **versamento dell'imposta sostitutiva non versata con riferimento al bene illegittimamente escluso**, maggiorata di sanzioni ed interessi previsti per legge. Tale circostanza non comporta comunque il riconoscimento del maggior valore relativo ai beni esclusi dalla rivalutazione.

Si ricorda, inoltre, che **i requisiti di appartenenza alle diverse categorie omogenee sono quelli esistenti alla data di chiusura del bilancio in cui la rivalutazione è eseguita** (bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2005, ferma restando comunque la collocazione tra le immobilizzazioni nel bilancio relativo all'esercizio 2004).

Per completezza, si ricorda che per categorie omogenee si intendono:

- azioni o quote raggruppate per natura;
- beni materiali ammortizzabili, diversi dagli immobili e dai beni mobili registrati, raggruppati per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento (ai sensi del D.M. 31 dicembre 1988);
- beni immateriali singolarmente;
- beni mobili registrati, distinti in aeromobili, veicoli, navi ed imbarcazioni;
- beni immobili, distinti in:

§ aree non edificabili;

§ fabbricati non strumentali;

§ fabbricati strumentali per destinazione (ossia effettivamente utilizzati nell'esercizio dell'attività, ai sensi dell'art.43, comma 2, primo periodo, del TUIR-DPR 917/1986);

§ fabbricati strumentali per natura (ossia quelli non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, ai sensi dell'art.43, comma 2, secondo periodo del TUIR - DPR 917/1986). Si tratta, in sostanza, dei fabbricati classificati nelle categoria catastale A/10 - uffici e studi privati o nei gruppi B - unità immobiliari per uso di alloggio collettivo, C - unità a destinazione ordinaria commerciale e varie, D - immobili a destinazione speciale (es.opifici e fabbricati industriali) ed E - immobili a destinazione particolare.

In tal ambito, è stato precisato (come già indicato nella C.M.57/E/2001 con riferimento alla precedente legge di rivalutazione) che un bene strumentale per natura, che sia anche impiegato nello svolgimento dell'attività da parte dell'impresa proprietaria (cioè che sia strumentale anche per destinazione, es. un ufficio di fatto utilizzato come tale dall'impresa) deve essere raggruppato nella categoria dei fabbricati strumentali per destinazione.

4. SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE - AFFRANCAMENTO

Per quanto attiene al saldo attivo risultante dalla rivalutazione (imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva per un importo corrispondente al maggior valore dei beni al netto dell'imposta sostitutiva), si ricorda che il comma 472 dell'art. 1 della legge finanziaria 2006 (legge 266/2005) ne dispone la possibilità di affrancamento mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva del 7%.

Come nel caso di distribuzione del suddetto saldo attivo, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, anche **in sede di affrancamento** dello stesso, vale a dire di assoggettamento dello stesso a tassazione sostitutiva del 7%, **occorre considerare come base imponibile l'importo del saldo aumentato dell'imposta sostitutiva pagata per la rivalutazione del bene che lo ha generato.**

L'imposta sostitutiva del 7% deve essere obbligatoriamente versata in tre rate annuali, senza interessi, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi, rispettivamente secondo i seguenti importi:

- 10% nel 2006,
- 45% nel 2007,
- 45% nel 2008.

Sulle rate successive alla prima non si applicano interessi.

In caso di affrancamento del saldo attivo, inoltre, viene ribadito che **questo risulta liberamente distribuibile e non concorre a formare il reddito imponibile del soggetto che procede alla distribuzione.**

La distribuzione del saldo attivo di rivalutazione non consente comunque di fruire del credito di imposta pari all'imposta sostitutiva assolta al momento della rivalutazione.

L'affrancamento del saldo attivo non produce, infine, effetti sul regime di sospensione del riconoscimento fiscale del maggior valore iscritto in bilancio sui beni in conseguenza della rivalutazione o del riallineamento.

In sostanza, sebbene si sia provveduto all'affrancamento della relativa riserva, i maggiori valori fiscali attribuiti ai beni per effetto della rivalutazione saranno comunque riconosciuti solo a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione sia eseguita.

4487-Circolare Agenzia Entrate n.18-E del 13-06-2006.pdf[Apri](#)