

Le scritture relative alla rivalutazione dei beni immobili.

Con la Circolare 8E del 20 marzo 2009 e la successiva n. 11E del 19/3/2009 il ministero ha impartito le istruzioni relative alle operazioni contabili da eseguiti per la rivalutazione dei beni immobili.

Riportiamo in allegato (v. Documentazione) tali circolari per una più facile e puntuale consultazione.

Non è qui il caso di addentrarci nelle fattispecie citate nelle circolari e nella legge, dal momento che in questa sede ci interessano solamente le scritture contabili, tuttavia ricordiamo che i beni rivalutabili sono solo:

1. Immobili ammortizzabili
2. Immobili non ammortizzabili comprensivi dell'area occupata.

Non sono, invece, rivalutabili, i seguenti beni:

1. Le aree fabbricabili
2. Gli immobili che costituiscono "rimanenze" per le imprese che li commerciano.

Ci si è chiesto se nel novero dei beni rivalutabili possano essere compresi gli immobili in leasing: la risposta è positiva, allorché gli immobili siano già stati riscattati dall'impresa utilizzatrice alla data del 31.12.2007. Ovviamente sono sempre rivalutabili i beni appartenenti all'impresa concedente.

Ricordiamo che la rivalutazione può essere solo civilistica, oppure civilistica e fiscale, e che ciascuna delle fattispecie ha un trattamento diverso.

Nel caso di rivalutazione ai soli fini civilistici, senza pagamento dell'imposta sostitutiva, il ministero ha ribadito che l'operazione non produce alcun effetto fiscale, né ai fini IRES né ai fini IRAP, e la conseguente riserva iscritta in bilancio non è considerata in sospensione di imposta (e quindi, in caso di distribuzione, sconta l'imposta piena).

Se il maggior valore da attribuire all'immobile è di 1000, in generale, la relativa scrittura è la seguente:

Immobili	a	Riserva di rivalutazione	1.000
----------	---	--------------------------	-------

L'imposta sostitutiva, stabilita nella misura del 3% per gli immobili ammortizzabili e del 1,5% per gli immobili non ammortizzabili, deve essere computata direttamente in diminuzione della riserva. Se si desidera che tale importo appaia chiaramente nei conti, le scritture potranno essere:

Imposta sostitutiva	a	Debiti tributari	30
Riserva di rivalutazione	a	Imposta sostitutiva	30

In tal modo si lascia traccia dell'operazione. Si può, invece, anche effettuare la seguente scrittura, come consigliato dalla maggior parte dei commentatori:

Riserva di rivalutazione	a	Debiti tributari		30
--------------------------	---	------------------	--	----

Personalmente ritengo che la prima soluzione sia più "trasparente", per usare un termine di moda.

Poiché l'imposta sostitutiva può essere rateizzata in tre anni, si dovrà registrare il pagamento della prima rata con l'articolo:

Debiti tributari	a	Banca		10
------------------	---	-------	--	----

Dopo tali operazioni, supponendo che il valore originario dell'immobile fosse 600, la rappresentazione in bilancio diventa la seguente:

Stato patrimoniale			
Immobili	1.600	Riserva di rivalutazione	970
		Debiti tributari	20

Ho evidenziato lo schema di bilancio per farvi comprendere quanto dirò ora. La legge dispone che la riserva di rivalutazione può essere distribuita, ma per far questo occorre "affrancarla". Con questo brutto termine si intende dire che essa diventa liberamente disponibile solo se la si libera dal carico di imposte previste dalla legge, è cioè con il pagamento dell'importo del 10% sul valore della riserva, al lordo dell'imposta sostitutiva.

Quindi l'imposta sostitutiva del 10% su 1000 ammonta a 100 (che nel nostro caso diventa il 10,31% sul fondo "netto").

Se si dovesse distribuire l'intera riserva affrancandola, la scrittura sarebbe:

Riserva di rivalutazione	a	diversi		970
	a	Debiti tributari		100
	a	Banca		870

La rivalutazione può essere eseguita con diversi metodi, e precisamente:

- 1. Rivalutazione del solo costo storico dell'immobile**
- 2. Rivalutazione del costo storico dell'immobile ammortizzabile e contestuale rivalutazione del fondo ammortamento**
- 3. Riduzione del fondo ammortamento**

Vediamo le scritture.

1. Rivalutazione del costo storico.

Immobili	a	Riserva di rivalutazione	1.000
Riserva di rivalutazione	a	Debiti tributari	30

2. Rivalutazione del costo storico e rivalutazione del fondo ammortamento.

Supponendo un immobile del valore di 2000 ammortizzato per 800, rivalutato a 3000:
Una soluzione potrebbe essere questa.

Il valore contabile dell'immobile è di $2000 - 800 = 1200$

Se il valore massimo dell'immobile a valore di mercato è di 3000, devo operare una rivalutazione tale da far sì che il valore dell'immobile, al netto del fondo ammortamento, sia di 3000.

Con le proporzioni:

$$1200:3000 = 2000: x$$

il valore lordo diventa 5000

e

$$1200: 3000=800: x$$

il valore del fondo ammortamento diventa 2000

Pertanto:

$5000-2000= 3000$ valore netto rivalutato del fabbricato.

Immobili	a	Diversi	3.000
	a	Riserva di rivalutazione	1.800
	a	Fondo ammortamento	1.200

In bilancio:

Stato patrimoniale

Immobili	5.000	Riserva di rivalutazione	1.800
		Fondo ammortamento.	2.000

3. Riduzione del fondo ammortamento

Nel caso precedente, di immobile iscritto al valore di 2000, che deve essere rivalutato a 3000, posso utilizzare in parte il fondo ammortamento, azzerandolo, e portare la differenza al fondo rivalutazione

Diversi	a	Riserva di rivalutazione	2.600
Fondo ammortamento immobili		800	
Immobili		1.800	

In bilancio:

Stato patrimoniale			
Immobili	3.000	Riserva di rivalutazione	1.800

Ultima precisazione. Nel caso di opzione per il versamento rateizzato dell'imposta sostitutiva, le rate successive alla prima sono gravate dall'interesse legale del 3%.

Quindi il pagamento delle rate successive alla prima si rileverà con l'articolo:

diversi	a	Banca		
Debiti tributari				
Interessi passivi				

E' interessante riflettere sulla modalità di rivalutazione. Perché si può scegliere tra diverse soluzioni? Quali sono le ripercussioni della scelta di un metodo rispetto all'altro?