

AMMINISTRAZIONE E CONTABILITÀ

Rivalutazione dei beni d'impresa e implicazioni contabili

La rivalutazione dei beni d'impresa è sempre facoltativa e opera in deroga alle disposizioni previste dal Codice Civile, in particolare dall'art. 2426, e di ogni altra disposizione di legge in tema di bilancio d'esercizio. La rivalutazione dei beni, con particolare riferimento alle immobilizzazioni materiali, può essere di natura economica o monetaria. L'ultima rivalutazione in ordine di tempo, applicabile nel bilancio al 31.12.2020, è contenuta nella L. 126/2020, di conversione del D.L. 104/2020.

- L'Organismo Italiano di Contabilità, con la pubblicazione del documento interpretativo n. 7, ha confermato 3 distinte modalità contabili di rivalutazione dei beni ammortizzabili materiali e immateriali:
 - rivalutazione del costo storico (valore lordo) e del relativo fondo ammortamento;
 - rivalutazione del solo costo storico (valore lordo);
 - riduzione del fondo ammortamento.
- Indipendentemente dalla modalità contabile adottata, il bene oggetto di rivalutazione è iscritto in bilancio al medesimo valore netto contabile che successivamente deve essere ripartito lungo la vita utile dell'immobilizzazione.

AMMORTAMENTI

• La rivalutazione di un'immobilizzazione materiale o di un bene immateriale non comporta una modifica della vita utile, fermo restando la necessità di aggiornare eventualmente la stima della vita utile nei casi in cui si sia verificato un mutamento delle condizioni originarie di stima (OIC 16 e OIC 24).

• Nel bilancio in cui è eseguita la rivalutazione, gli ammortamenti sono calcolati sui valori non rivalutati, in quanto la rivalutazione è ritenuta un'operazione successiva. Pertanto, l'ammortamento di tali maggiori valori è effettuato a partire dall'esercizio successivo alla loro iscrizione.

Nel caso specifico della rivalutazione prevista dal D.L. 104/2020, l'ammortamento nel bilancio d'esercizio 2020 è calcolato ante rivalutazione; sarà il bilancio 2021 che "sconterà" il maggior importo di ammortamento, comprensivo della quota di rivalutazione effettuata nel bilancio 2020.

Esempio n. 1

Rilevazione contabile della rivalutazione

DATI	La società Alfa detiene un immobile iscritto nel bilancio al 31.12.2019 i cui valori sono:
	<ul style="list-style-type: none"> • costo storico: € 3.000.000 • fondo ammortamento: € 2.100.000 • quote annue di ammortamento, costanti (3%): € 90.000
	<ul style="list-style-type: none"> • valore netto contabile al 31.12.2019: € 900.000 • vita utile residua al 31.12.2019: 10 anni.
	La società decide di rivalutare l'immobile nel bilancio 2020 e stima un valore di mercato pari a € 1.350.000. La rivalutazione da effettuare è, pertanto, pari a € 540.000, ottenuto come differenza tra il valore così determinato (€ 1.350.000) e il valore netto contabile derivante dal bilancio al 31.12.2020, post ammortamento, pari a € 810.000 (€ 900.000 - € 90.000).

Rivalutazione del cespite e del relativo fondo ammortamento																			
• Occorre determinare l'incremento percentuale del valore netto contabile che, nel caso specifico è pari al 66,667% (€ 540.000/€ 810.000).	• Tale incremento deve essere aggiunto sia al costo storico sia al fondo ammortamento al 31.12.2020. Pertanto:																		
• Tale incremento deve essere aggiunto sia al costo storico sia al fondo ammortamento al 31.12.2020. Pertanto:	Costo storico rivalutato: € 3.000.000 x 66,667% = € 2.000.010;																		
• Tale incremento deve essere aggiunto sia al costo storico sia al fondo ammortamento al 31.12.2020. Pertanto:	Fondo ammortamento: € 2.190.000 x 66,667% = € 1.460.010;																		
• Tale incremento deve essere aggiunto sia al costo storico sia al fondo ammortamento al 31.12.2020. Pertanto:	Valore netto contabile: € 2.000.010 - € 1.460.010 = € 540.000.																		
• Tale incremento deve essere aggiunto sia al costo storico sia al fondo ammortamento al 31.12.2020. Pertanto:	La scrittura contabile è la seguente:																		
	<table border="0"> <tr> <td>Fabbricati strumentali</td> <td>a</td> <td>Diversi</td> <td></td> <td>2.000.010</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>Fondo ammortamento</td> <td>1.460.010</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>Riserva di rivalutazione</td> <td>540.000</td> <td></td> </tr> </table>	Fabbricati strumentali	a	Diversi		2.000.010			Fondo ammortamento	1.460.010				Riserva di rivalutazione	540.000				
Fabbricati strumentali	a	Diversi		2.000.010															
		Fondo ammortamento	1.460.010																
		Riserva di rivalutazione	540.000																
	Il costo storico rivalutato non dovrebbe raggiungere un valore che ecceda il valore di sostituzione (costo di acquisto di un nuovo bene della medesima tipologia), poiché in contrasto con la rappresentazione veritiera e corretta del bilancio.																		
	La rilevazione contabile dell'eventuale imposta sostitutiva sarà la seguente (3% sul valore rivalutato):																		
	<table border="0"> <tr> <td>A III</td> <td>P D 12</td> <td>Riserva di rivalutazione</td> <td>a</td> <td>Debiti tributari</td> <td></td> <td>16.200</td> </tr> </table>	A III	P D 12	Riserva di rivalutazione	a	Debiti tributari		16.200											
A III	P D 12	Riserva di rivalutazione	a	Debiti tributari		16.200													
	A partire dal 2021 il nuovo ammortamento sarà pari a € 150.000, corrispondente a 1/9 (dove 9 sono anni vita utile) del valore netto contabile dell'immobile al 31.12.2020 post rivalutazione (€ 1.350.000), corrispondente al 3% del nuovo valore contabile lordo di € 5.000.010.																		
Rivalutazione del solo costo storico del bene																			
• L'intera rivalutazione, pari a € 540.000, è attribuita al valore del cespite, senza modificare l'ammontare del relativo fondo di ammortamento.																			
• La scrittura contabile è la seguente:																			
	<table border="0"> <tr> <td>P B II 1</td> <td>P A m</td> <td>Fabbricati strumentali</td> <td>a</td> <td>Riserva di rivalutazione</td> <td>540.000</td> </tr> </table>	P B II 1	P A m	Fabbricati strumentali	a	Riserva di rivalutazione	540.000												
P B II 1	P A m	Fabbricati strumentali	a	Riserva di rivalutazione	540.000														
	Non cambia la rilevazione contabile dell'eventuale imposta sostitutiva e l'ammontare dell'ammortamento a partire dall'esercizio 2021.																		
Riduzione del fondo di ammortamento																			
La rivalutazione, pari a € 540.000, è utilizzata per ridurre il fondo di ammortamento, senza modificare il valore originario del cespite. In questa ipotesi, la rilevazione contabile è la seguente:																			
	<table border="0"> <tr> <td>P B II 1</td> <td>P A III</td> <td>Fondo ammortamento immobile</td> <td>a</td> <td>Riserva di rivalutazione</td> <td>540.000</td> </tr> </table>	P B II 1	P A III	Fondo ammortamento immobile	a	Riserva di rivalutazione	540.000												
P B II 1	P A III	Fondo ammortamento immobile	a	Riserva di rivalutazione	540.000														
	Non cambia la rilevazione contabile dell'eventuale imposta sostitutiva e l'ammontare dell'ammortamento a partire dall'esercizio 2021.																		

