



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF079

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

OGGETTO	RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA – DOC. INTERPRETATIVO OIC
RIFERIMENTI	L. 145/2018; DOC. INTERPRETATIVO OIC N. 5 DI APRILE 2019
CIRCOLARE DEL	30/04/2019

Sintesi: la legge di bilancio 2019 ha riproposto la possibilità per le imprese (che non adottano gli IAS) di procedere alla rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni di controllo/collegamento. A tal fine, l'OIC ha pubblicato il documento interpretativo n. 5 del 29/04/2019 relativo agli aspetti contabili della rivalutazione dei beni d'impresa.

Come noto, la legge di bilancio 2019 ha riproposto la possibilità di eseguire (in deroga ai principi civilistici di cui all'art. 2426 C.C. o altra disposizione di legge in materia):

- ➔ la rivalutazione:
 - dei **beni dell'impresa** diversi dagli immobili-merce
 - delle **partecipazioni in società controllate o collegate** iscritte tra le immobilizzazioni
- ➔ l'**affrancamento del saldo attivo** di rivalutazione



Nota: vengono fatti salvi i principali riferimenti alle precedenti rivalutazioni (in particolare al D.M. 162/2001); in generale, risulteranno applicabili i chiarimenti già forniti dall'Agenzia in passato.



RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA: non è consentito effettuare una rivalutazione con rilevanza solo civilistica, vale a dire senza il versamento dell'imposta sostitutiva (CM 13/2014 e CM 14/2017).

AMBITO APPLICATIVO

Sono **ammessi** alla rivalutazione i **titolari di reddito d'impresa** (che non applicano gli IAS):

- società (di capitali e di persone) ed enti commerciali
- ditte individuali
- enti non commerciali per i beni inseriti nell'attività commerciale



Contribuenti Minimi: si avvalgono della rivalutazione con le modalità delle imprese semplificate (CM 22/2009).

Forfettari: non sono interessati, posto che non deducono gli ammortamenti né tassano le plusvalenze.

NORMATIVA	TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA
	SPA, SAPA e SRL, residenti in Italia
TUIR, art. 73, co. 1, lett. a)	Società cooperative e di mutua assicurazione, residenti in Italia
	Società europee di cui al Regolamento CE n. 2157/2001, residenti in Italia
	Società cooperative europee di cui al Regolamento CE n. 1435/2013, residenti in Italia
TUIR, art. 73, co. 1, lett. b)	Enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, per i beni relativi all'attività commerciale esercitata
TUIR, art. 73, co. 1, lett. c)	Aziende speciali
	Enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, per i beni relativi all'attività commerciale esercitata
TUIR, art. 73, co. 1, lett. d)	Società di ogni tipo e gli enti non residenti, compresi i trust, nonché le persone fisiche non residenti, che esercitano attività commerciali nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni
L. 342/2000, art. 15	SNC/SAS in contabilità ordinaria e semplificata *
	Imprese individuali che svolgono attività produttiva di reddito d'impresa in base alle disposizioni dell'articolo 55 del TUIR, per i beni relativi all'attività commerciale esercitata
(*) Redazione di apposito prospetto bollato e vidimato dal quale risultino i prezzi di costo e la rivalutazione compiuta. La rivalutazione va effettuata per i beni acquisiti entro il 31/12/2017 che risultano dal registro dei beni ammortizzabili o Iva acquisti.	

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - Via G. A. Longhin n. 103 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 - Email: info@redazionefiscale.it

AMBITO OGGETTIVO

La rivalutazione:

- è **consentita per i beni d'impresa e le partecipazioni** di controllo e collegamento **risultanti dal bilancio** relativo all'esercizio **in corso alla data del 31/12/2017**;
- deve essere **eseguita nel bilancio/rendiconto dell'esercizio successivo** a quello in corso **al 31/12/2017** (cioè il 2018), per il quale il **termine di approvazione scade** successivamente **al 1/01/2019** (entrata in vigore della legge)

SOGGETTI	BILANCIO DI RIVALUTAZIONE (IMMOBILIZZAZIONE)
CON ESERCIZIO SOLARE	Bilancio in cui devono risultare i beni: 31/12/2017
	Bilancio di iscrizione della rivalutazione: 31/12/2018
CON ESERCIZIO NON SOLARE	Bilancio in cui devono risultare i beni: 30/06/2018
	Bilancio di iscrizione della rivalutazione: 30/06/2019

BENI RIVALUTABILI

La rivalutazione si estende a tutti i beni d'impresa con **alcune eccezioni ed esclusioni**:

BENI RIVALUTABILI	
IMMOBILIZZAZIONI	TIPOLOGIA
MATERIALI	IMMOBILI
	BENI ISCRITTI NEI PUBBLICI REGISTRI IMPIANTI E MACCHINARI ATTREZZATURE INDUSTRIALI E COMMERCIALI
IMMATERIALI	DIRITTI DI BREVETTO INDUSTRIALE DIRITTI DI UTILIZZO DELLE OPERE DELL'INGEGNO CONCESSIONI, LICENZE E MARCHI KNOW-HOW E DIRITTI SIMILARI
FINANZIARIE	PARTECIPAZIONI DI CONTROLLO E COLLEGAMENTO



Nota: la rivalutazione è possibile anche per i **beni totalmente ammortizzati e le immobilizzazioni in corso**, risultanti dall'attivo patrimoniale del bilancio relativo all'esercizio in corso al 31/12/2017.

ESCLUSIONI PER TIPOLOGIA DI CATEGORIA	
BENI MERCE	Riguarda tutti i beni merce, mobili e immobili, nonostante il dettato normativo ne limiti la portata alla sola categoria degli immobili merce.
COSTI PLURIENNALI	Avviamento e oneri pluriennali (spese per ricerca e sviluppo, di pubblicità, ecc.).
BENI IN LEASING	Rivalutazione ammissibile a condizione che il diritto di riscatto sia stato esercitato entro l'esercizio in corso al 31/12/2017 , in quanto solo in tal caso sono iscrivibili nell'attivo dello stato patrimoniale della società utilizzatrice (D.M. n. 162/2001).
FINANZIARIE	Partecipazioni: <ul style="list-style-type: none"> ▪ non di controllo/collegamento in base all'art. 2359, C.C. ▪ di controllo/collegamento che non costituiscono immobilizzazioni.

La rivalutazione può essere effettuata



- anche **solo per alcuni beni** con la precisazione che la stessa deve riguardare obbligatoriamente, pena l'irrelevanza fiscale degli effetti,
- **tutti i beni della medesima categoria omogenea.**



Nota: in sostanza, il contribuente che intenda procedere alla rivalutazione deve coinvolgere tutti i beni posseduti che appartengano alla stessa categoria omogenea e sulla base di un unico criterio per tutti i beni ad essa appartenenti.

TIPOLOGIE DI BENI OGGETTO DI RIVALUTAZIONE

Si riepilogano le diverse tipologie di beni che possono essere oggetto di rivalutazione con le relative regole specifiche:

TIPOLOGIA	ANNOTAZIONI
Beni materiali ammortizzabili	Vanno suddivisi in categorie omogenee con riguardo all’anno di acquisizione e al coefficiente di ammortamento di cui al D.M. 31/12/1988
Beni immobili iscritti in pubblici registri	<div><div>CATEGORIE OMOGENEE DI BENI IMMOBILI</div><ul style="list-style-type: none">▪ aree fabbricabili con la stessa destinazione urbanistica▪ aree non fabbricabili▪ fabbricati non strumentali▪ fabbricati strumentali per natura e per destinazione▪ fabbricati strumentali per natura</div> <div>Nota: gli immobili strumentali che possiedono i requisiti per essere contemporaneamente sia per natura che per destinazione vanno considerati compresi nella categoria degli immobili strumentali per destinazione.</div>
Beni mobili iscritti in pubblici registri	<div><div>CATEGORIE OMOGENEE DI BENI MOBILI REGISTRATI</div><ul style="list-style-type: none">▪ aeromobili▪ veicoli▪ navi e imbarcazioni iscritte nel registro internazionale▪ navi e imbarcazioni non iscritte nel registro internazionale</div>
Beni a deduzione limitata (ad es. autovetture) e promiscui	<ul style="list-style-type: none">▪ per tale tipologia di beni il DM 162/2001 prevede un’eccezione alla regola generale della rivalutazione che, come detto, investe tutti i beni di una medesima categoria omogenea;▪ questi beni possono essere esclusi dalla relativa categoria omogenea;▪ qualora il contribuente volesse effettuare la rivalutazione anche per tali beni, l’imposta sostitutiva deve essere versata sull’intero saldo attivo di rivalutazione. <div>Nota: nella sostanza, l’operazione coinvolge l’intero valore dei beni a prescindere dalla circostanza che il costo è parzialmente deducibile ai fini delle imposte.</div>
Beni immateriali	L’assenza di un raggruppamento per categorie rende possibile effettuare la rivalutazione distintamente per ciascuno di essi
Azioni e quote	<ul style="list-style-type: none">▪ le partecipazioni in società controllate/collegate, iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie, vanno suddivise in base ai criteri previsti dall’art. 94 del TUIR;▪ occorre tener conto distintamente di ciascun emittente e delle caratteristiche specifiche dei titoli emessi (ad es., azioni ordinarie, azioni privilegiate, ecc.);▪ le partecipazioni devono soddisfare la condizione di iscrizione tra le immobilizzazioni e di ininterrotto possesso dalla chiusura dell’esercizio in corso al 31/12/2017 e in quello successivo.

MISURA E MODALITÀ DI RIVALUTAZIONE

L'art. 5 del D.M. 162/2001 prevede che nel caso dei beni ammortizzabili materiali ed immateriali, la società può eseguire la **rivalutazione adottando tre distinte modalità**:

- ➔ rivalutazione del costo storico (valore lordo) e del relativo fondo ammortamento;
- ➔ rivalutazione del solo costo storico (valore lordo);
- ➔ riduzione del fondo ammortamento



Nota: in ogni caso l'applicazione di ognuno di questi metodi porta all'iscrizione in bilancio dello stesso valore netto contabile che va poi ripartito lungo la vita utile dell'immobilizzazione.

Rivalutazione del costo storico e del fondo ammortamento	SCRITTURE CONTABILI																		
<p>Es.: valore contabile del bene € 5.000, fondo ammortamento € 2.500 e importo rivalutabile € 2.000. In questo caso si può rivalutare il bene incrementando il valore contabile a € 6.500 e riducendo il fondo a € 2.000.</p> <p>Mantenimento della durata del periodo di ammortamento.</p> <table border="1"> <tr> <td>1) Coefficiente di rivalutazione</td><td>Importo rivalutazione / Valore residuo</td></tr> <tr> <td>2) Rivalutazione Costo storico</td><td>Coefficiente di rivalutazione x Costo storico</td></tr> <tr> <td>3) Rivalutazione Fondo ammortamento</td><td>Coefficiente di rivalutazione x F. Amm.to</td></tr> </table>	1) Coefficiente di rivalutazione	Importo rivalutazione / Valore residuo	2) Rivalutazione Costo storico	Coefficiente di rivalutazione x Costo storico	3) Rivalutazione Fondo ammortamento	Coefficiente di rivalutazione x F. Amm.to	<table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Bene</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Fondo ammortamento attrezzatura</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Debiti per imposta sostitutiva</td></tr> </table>	Dare	Bene	Avere	Riserva di rivalutazione	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Fondo ammortamento attrezzatura	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Debiti per imposta sostitutiva
1) Coefficiente di rivalutazione	Importo rivalutazione / Valore residuo																		
2) Rivalutazione Costo storico	Coefficiente di rivalutazione x Costo storico																		
3) Rivalutazione Fondo ammortamento	Coefficiente di rivalutazione x F. Amm.to																		
Dare	Bene																		
Avere	Riserva di rivalutazione																		
Dare	Riserva di rivalutazione																		
Avere	Fondo ammortamento attrezzatura																		
Dare	Riserva di rivalutazione																		
Avere	Debiti per imposta sostitutiva																		

Rivalutazione del solo costo storico e adozione dello stesso coeff. amm.	SCRITTURE CONTABILI												
<p>Es.: valore contabile del bene € 5.000, fondo ammortamento € 2.500 e importo rivalutabile € 2.000; in tal caso per effetto della rivalutazione il valore contabile del bene viene incrementato a € 7.000.</p> <p>Allungamento della durata del periodo di ammortamento.</p>	<table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Bene</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Fondo ammortamento attrezzatura</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Debiti per imposta sostitutiva</td></tr> </table>	Dare	Bene	Avere	Riserva di rivalutazione	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Fondo ammortamento attrezzatura	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Debiti per imposta sostitutiva
Dare	Bene												
Avere	Riserva di rivalutazione												
Dare	Riserva di rivalutazione												
Avere	Fondo ammortamento attrezzatura												
Dare	Riserva di rivalutazione												
Avere	Debiti per imposta sostitutiva												

Rivalutazione del solo costo storico e incremento del coeff. amm.	SCRITTURE CONTABILI												
<p>Mantenimento della durata originaria e incremento delle quote di ammortamento</p>	<table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Bene</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Fondo ammortamento attrezzatura</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Debiti per imposta sostitutiva</td></tr> </table>	Dare	Bene	Avere	Riserva di rivalutazione	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Fondo ammortamento attrezzatura	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Debiti per imposta sostitutiva
Dare	Bene												
Avere	Riserva di rivalutazione												
Dare	Riserva di rivalutazione												
Avere	Fondo ammortamento attrezzatura												
Dare	Riserva di rivalutazione												
Avere	Debiti per imposta sostitutiva												

Rivalutazione con riduzione del fondo ammortamento	SCRITTURE CONTABILI								
<p>Es.: valore contabile del bene € 5.000, fondo ammortamento € 2.500 e importo rivalutabile € 2.000; in tal caso il fondo si riduce a € 500.</p> <p>Allungamento della durata del periodo di ammortamento.</p>	<table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Fondo ammortamento</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> </table> <table border="1"> <tr> <td>Dare</td><td>Riserva di rivalutazione</td></tr> <tr> <td>Avere</td><td>Debiti per imposta sostitutiva</td></tr> </table>	Dare	Fondo ammortamento	Avere	Riserva di rivalutazione	Dare	Riserva di rivalutazione	Avere	Debiti per imposta sostitutiva
Dare	Fondo ammortamento								
Avere	Riserva di rivalutazione								
Dare	Riserva di rivalutazione								
Avere	Debiti per imposta sostitutiva								



COSTO RIVALUTATO:

- il **costo rivalutato del bene** non deve mai superare il valore di sostituzione, inteso come il costo di acquisto di un bene nuovo della medesima tipologia,
- oppure il valore attuale del bene incrementato dei costi di ripristino della sua originaria funzionalità.

LIMITE MASSIMO DELLA RIVALUTAZIONE

Tale valore è fissato:

- nei **valori effettivamente attribuibili** ai beni con riferimento alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità economica di utilizzazione nell'impresa,
- nonché ai **valori correnti** e alle **quotazioni** rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri.

A tal fine, è possibile **utilizzare**, per individuare il valore costituente il limite massimo alla rivalutazione,

- sia il **criterio del valore d'uso**,
- sia il **criterio del valore di mercato**.



Nota: con riferimento a tutti i beni appartenenti a ciascuna categoria omogenea, il rispetto del limite massimo deve avvenire in base ad un unico criterio, nel senso che non è possibile adottare per alcuni beni appartenenti ad una categoria omogenea il metodo di rivalutazione a valori correnti e per altri quello interno; è possibile avvalersi delle diverse modalità di rivalutazione sopra esposte per i diversi beni della categoria omogenea.

Rivalutazione riferita sia al fabbricato che all'area sottostante o di pertinenza o ad una sola di esse: occorre nell'ordine procedere come segue:

- ✓ bisogna individuare distinti valori di rivalutazione per effetto della classificazione del fabbricato e dell'area a categorie omogenee differenti
- ✓ è necessario predisporre una perizia di stima
- ✓ non assume alcuna rilevanza la modalità di iscrizione in bilancio
- ✓ l'attribuzione dei maggiori valori al fabbricato e all'area possono aumentare il loro valore fiscale.

Il **Doc. interpretativo n. 5/2019 dell'OIC** specifica che:

- la rivalutazione di un'immobilizzazione materiale o un bene immateriale **non comporta una modifica della vita utile**
- ferma restando la necessità di **aggiornare la stima della vita utile** qualora si sia verificato un **mutamento delle condizioni originarie di stima**. (OIC 16 e OIC 24)



AMMORTAMENTI: nel bilancio in cui è eseguita la rivalutazione, sono calcolati sui valori non rivalutati, in quanto la rivalutazione è un'operazione successiva e di conseguenza l'ammortamento dei maggiori valori è effettuato a partire dall'esercizio successivo alla loro iscrizione.

IMPOSTA SOSTITUTIVA

L'**imposta sostitutiva**, da computare direttamente in diminuzione del saldo attivo di rivalutazione e senza transito nel C.E., **sui maggiori valori dei beni iscritti in bilancio è:**

IMPOSTA SOSTITUTIVA	ALiquota
BENI AMMORTIZZABILI	16%
BENI NON AMMORTIZZABILI	12%

IMPOSTA SOSTITUTIVA PER RIVALUTAZIONE, AFFRANCAMENTO E RIALLINEAMENTO
Pagamento in un'unica rata
Pagamento entro il termine di versamento del saldo delle imposte dovute per il 2018 (dunque, entro il 30/06/2019 o il 30/07 con la maggiorazione dello 0,40%).
L'importo è compensabile
Perfezionamento della rivalutazione con l'indicazione nella dichiarazione dei redditi
Ravvedimento per il tardivo, omesso o insufficiente pagamento

Il maggior valore dei beni rivalutati

- viene **rilevato nell'attivo dello stato patrimoniale** a fronte dell'iscrizione, in contropartita, del corrispondente saldo in una voce di P.N.;
- è **riconosciuto ai fini fiscali** dietro **pagamento di un'imposta sostitutiva da portare a riduzione della voce di P.N.** cui sono state imputate le rivalutazioni eseguite.

Il **saldo attivo da rivalutazione** deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva (L. 342/2000, OIC 16 "Immobilizzazioni materiali" e OIC 28 "Patrimonio netto")

Metodo di rivalutazione del costo storico e del fondo ammortamento

Una Srl procede ad effettuare la rivalutazione del proprio immobile strumentale:

Esempio

RIVALUTAZIONE DEL COSTO E DEL FONDO AMM.TO	VALORI
Costo storico (ante rivalutazione)	€ 140.000
Fondo ammortamento (ante rivalutazione)	€ 36.000
Valore contabile	€ 104.000
Valore di mercato	€ 160.000
VALORE MASSIMO DELLA RIVALUTAZIONE	€ 56.000
% di incremento del valore del bene	53,85%
Costo storico post rivalutazione	€ 215.385
Fondo ammortamento post rivalutazione	€ 55.385
Valore contabile	€ 160.000

SCRITTURE CONTABILI	DARE	AVERE
<i>Immobile</i> (€ 215.385 - € 140.000)	€ 75.385	
<i>Fondo ammortamento immobile</i> (€ 55.385 - € 36.000)		€ 19.385
<i>Riserva di rivalutazione ex L. 145/2018</i> (€ 56.000 - € 8.960)		€ 47.040
<i>Debiti tributari imposta sostitutiva</i> (€ 56.000 x 16%)		€ 8.960



Nota: il pagamento dell'imposta sostitutiva determina l'iscrizione di un debito tributario nello stato patrimoniale della società a fronte della riduzione della riserva di rivalutazione

EFFETTI FISCALI DELLA RIVALUTAZIONE

Gli **effetti fiscali** relativi al maggior valore dei beni attribuito in sede di rivalutazione

- **vengono riconosciuti**, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP,
- **a decorrere dal 3° esercizio successivo al 2018.**

In sostanza, i **soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'esercizio sociale** che effettuano la **rivalutazione** nel bilancio relativo **all'esercizio 2018** si vedranno **riconosciuti fiscalmente i maggiori valori iscritti a decorrere dall'esercizio 2021.**



EFFETTI FISCALI DELLA RIVALUTAZIONE:

- **per gli anni 2018-2020**, i maggiori ammortamenti iscritti in bilancio e risultanti dal conto economico non sono deducibili dal reddito;
- **a decorrere dal 2021**, le quote di ammortamento dei beni rivalutati e le spese di manutenzione di cui all'art. 102, co. 6, del TUIR, nel limite del plafond del 5%, sono commisurate al nuovo valore
- **limitatamente ai beni immobili**, i maggiori valori iscritti in bilancio ex art. 14 della L. 342/2000, si considerano riconosciuti con effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 1/12/2020.

FISCALITA' DIFFERITA

I **maggiori valori iscritti nell'attivo** sono riconosciuti anche ai fini fiscali e quindi, alla data di effettuazione della rivalutazione:

- non sorge alcuna differenza temporanea, in quanto il valore contabile è uguale a quello fiscale
- e, quindi, la società non iscrive imposte differite nel bilancio in cui è eseguita la rivalutazione.

Successivamente alla rilevazione iniziale, la società **iscrive le imposte anticipate/differite** in presenza di differenze temporanee (come nel caso degli ammortamenti sui maggiori valori, che sono deducibili fiscalmente a partire da un esercizio successivo a quello in cui gli ammortamenti civilistici sono effettuati).



Nota: dunque, negli esercizi precedenti a quello in cui gli ammortamenti sono fiscalmente deducibili, emergono differenze temporanee oggetto di fiscalità differita attiva, in presenza di ragionevole certezza del loro recupero.


SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

È possibile **affrancare** (in tutto o parte) il saldo attivo di rivalutazione applicando **un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi/IRAP **nella misura del 10%**.

Il **non affrancamento della riserva comporta**

- la sua **tassazione** solo in caso di
- **distribuzione** della riserva stessa **ai soci** (c.d. riserva in sospensione di imposta).

In tal caso si applicano i **paragrafi 64 e 65 dell'OIC 25**.

OIC 25	CONTENUTO
par. 64	<p>Alcune leggi di rivalutazione possono prevedere che in contropartita al maggior valore contabile di un'attività sia iscritta una riserva nel P.N. non soggetta a tassazione (c.d. riserva in sospensione di imposta) ad eccezione della distribuzione della stessa ai soci.</p> <p>Il regime di sospensione d'imposta della riserva determina</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ una differenza temporanea imponibile tra il valore contabile della riserva e il suo valore fiscale ▪ che richiede l'iscrizione di imposte differite alla data della rivalutazione (rilevazione iniziale). <p> Nota: tuttavia, le imposte differite relative alla riserva possono non essere contabilizzate se vi sono scarse probabilità di distribuire la riserva ai soci.</p>
par. 65	<p>La valutazione circa la probabilità di distribuzione della riserva ai soci è effettuata caso per caso, tenendo conto anche dei seguenti aspetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ l'andamento storico di distribuzione dei dividendi e la presenza nel bilancio di altre riserve di entità tale da non richiedere l'utilizzo di riserve in sospensione ai fini della distribuzione; ▪ la composizione del P.N., con particolare riguardo alla presenza di altre riserve di entità rilevante, le quali hanno già scontato l'imposta.

ANNOTAZIONE DELLA RIVALUTAZIONE

Il **costo dei beni rivalutati e la rivalutazione eseguita vanno annotati, rispettivamente:**

- ➔ soggetti in **contabilità ordinaria**: nell'inventario e nella nota integrativa
- ➔ soggetti in **contabilità semplificata**: in un apposito prospetto.



Nota: inoltre, le società forniscono l'informativa in tema di rivalutazioni prevista dai principi contabili OIC 16, OIC 21, OIC 24, OIC 25 e OIC 28.