

Risposta n. 180

OGGETTO: Articolo 1, commi da 940 a 950, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 - Rivalutazione dei beni d'impresa

QUESITO

La società **Alfa** (in breve “Alfa” o “l’istante”) svolge l’attività di riparazioni navali su un compendio demaniale condotto in concessione dal..... e la cui scadenza è prevista, per effetto di una proroga trentennale, nel..... I vari concessionari subentrati nel corso del tempo hanno realizzato diversi manufatti immobiliari, che saranno acquisiti al patrimonio demaniale al termine di ciascuna concessione a seguito di devoluzione. I beni demaniali marittimi consistono in edifici adibiti a uffici, capannoni industriali, officine, bacini di carenaggio banchine e altri manufatti.

Sul punto, l’istante precisa di aver contabilizzato in bilancio esclusivamente le spese di carattere ordinario o straordinario riferite ai manufatti, e non i singoli beni immobili, in quanto preesistenti poiché realizzati da precedenti concessionari ai quali l’istante è subentrato.

Alfa dichiara che il valore contabile dei citati immobili è pari a zero e non sono iscritti in bilancio.

Con la documentazione integrativa pervenuta dall'istante, il contribuente ha fornito ulteriori chiarimenti in merito al trattamento contabile dei manufatti nel bilancio della società.

Ciò premesso, l'istante chiede alla scrivente se, per i manufatti immobiliari realizzati nell'arco temporale delle concessioni e non ancora acquisiti al demanio, può avvalersi della disposizione normativa agevolativa in tema di rivalutazione dei beni d'impresa, ai sensi dell'articolo 1, commi da 940 a 950, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (in breve "legge di bilancio 2019").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che sia possibile effettuare la rivalutazione dei beni immobili realizzati in suo possesso, ancorché per tali cespiti manchi esplicita evidenza nel bilancio per effetto di un valore contabile nullo.

A supporto della soluzioni interpretativa prospettata, **Alfa** cita la circolare Ministero Finanze del 28 aprile 1992, n. 9, nella quale, ferma restando l'impossibilità di rivalutare la concessione in quanto tale, si è ammessa la possibilità di rivalutare i singoli beni, ancorché gratuitamente devolvibili. Secondo l'amministrazione finanziaria, infatti, il vincolo della devoluzione gratuita a favore dello Stato non può escludere di per sé la rivalutazione di quei cespiti che formano oggetto di autonomi diritti a favore del concessionario e di cui quest'ultimo possa effettivamente e liberamente disporre nel corso della concessione.

Inoltre, il paragrafo 3.2 della circolare 25 giugno 2002, n. 57/E esamina l'ammortamento dei beni gratuitamente devolvibili nell'ipotesi di rivalutazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni di seguito indicate si ritiene che i beni che insistono sull'area demaniale, condotta in locazione da **Alfa**, non possano essere rivalutati ai sensi della legge di bilancio 2019.

In via preliminare, si evidenzia che esula dall'analisi della presente istanza di interpello ordinario la corretta determinazione e quantificazione delle poste contabili, dei valori fiscali indicati in istanza e nei vari allegati prodotti, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria volto alla corretta determinazione, qualificazione e quantificazione degli stessi.

La questione sottoposta all'esame della scrivente riguarda la possibilità o meno, in capo a un concessionario, di rivalutare alcuni beni d'impresa non iscritti in bilancio, in quanto realizzati da precedenti concessionari, e oggetto di devoluzione gratuita in favore dello Stato, al termine di scadenza della concessione demaniale marittima di cui la medesima società è titolare.

Sul punto, si evidenzia che gli immobili in esame sono stati trattati contabilmente come beni "di terzi" in bilancio, mediante la rilevazione nel conto economico di competenza delle spese di manutenzione ordinaria e tra gli oneri pluriennali quelle a carattere straordinario.

Ciò premesso, si osserva che la legge di bilancio 2019, come sopra richiamata, ha consentito la rivalutazione fiscale dei beni d'impresa e delle partecipazioni per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio. Come indicato testualmente dalla disposizione normativa e chiarito dal paragrafo 2.6 della circolare 10 aprile 2019, n. 8/E, la predetta rivalutazione è ammessa, con la sola esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa, per i beni e le partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

La classificazione contabili dei beni oggetto dell'istanza tra quelli di terzi e la conseguente mancata di iscrizione in bilancio dei beni oggetto di rivalutazione non consente, nel caso in esame, di fruire dell'agevolazione contenuta nella disposizione normativa sopra richiamata in relazione ai manufatti che insistono sull'area demaniale e che saranno devoluti gratuitamente allo Stato al termine della concessione.

In merito ai documenti di prassi citati dall'istante a supporto della sua soluzione interpretativa, si ritiene che i chiarimenti ivi contenuti non siano d'ausilio ai fini di un parere favorevole al contribuente.

La circolare numero 9 del 1992, contenente chiarimenti in merito alla legge 30 dicembre 1991, n. 413 di rivalutazione obbligatoria dei fabbricati e delle aree fabbricabili, ha ammesso, in linea di principio, la rivalutazione di singoli beni del concessionario, ancorché gratuitamente devolvibili, precisando tuttavia, con riguardo all'ambito oggettivo, che per la rivalutazione dei predetti beni occorre fare riferimento alle risultanze delle scritture contabili relative all'anno di riferimento. Tale circostanza, peraltro, è confermata anche dal decreto Ministero Finanze del 13 febbraio 1992, recante modalità di attuazione delle disposizioni tributarie in materia di rivalutazione dei beni immobili delle imprese, di cui alla citata legge n. 413 del 1991. In particolare l'articolo 2, comma primo del citato decreto, in materia di beni rivalutabili, dispone che la rivalutazione deve riguardare i fabbricati acquisiti entro la data di chiusura dell'esercizio di riferimento e risultanti nel relativo bilancio.

Inoltre, il richiamo alla circolare n. 57/E del 2002 appare non applicabile alla fattispecie in esame; in tale documento di prassi, che ha fornito chiarimenti in merito alla rivalutazione dei beni d'impresa ai sensi dell'articolo 3, commi da 1 a 3, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, si esamina l'ammortamento, incluso tra gli effetti fiscali della rivalutazione, ma con riguardo esclusivamente ai beni rivalutati, fermo restando, come indicato nella premessa alla citata circolare, che la rivalutazione ha per oggetto i beni risultanti dal bilancio chiuso entro il periodo d'imposta di riferimento.

In conclusione, in base alle classificazione di bilancio dei beni oggetto della presente istanza, si ritiene che il contribuente non possa avvalersi della disposizione agevolativa introdotta dalla legge di bilancio 2019 per i manufatti utilizzati nell'ambito della concessione demaniale di cui è titolare fino al 2033, in quanto per tali beni difetta il requisito di iscrizione in bilancio, richiesto dalla norma.

IL DIRETTORE CENTRALE
firmato digitalmente