
Rivalutazione dei beni immobili delle imprese: il pagamento rateale

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 28 Ottobre 2013

l'imprecisa formulazione normativa comporta comunque l'inapplicabilità delle sanzioni per insufficiente versamento nei confronti di quei contribuenti che avessero calcolato gli interessi al più basso tasso legale succedutosi negli anni

L' art. 15 cc. 16 e ss. del DL 29.11.2008 n. 185 (conv. L. 28.1.2009 n. 2) aveva previsto, per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali, una disciplina di rivalutazione dei beni d'impresa limitata ai beni immobili (diversi dalle aree fabbricabili) risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2007.

La disciplina in commento si caratterizzava per una duplice opzione: era possibile, in via alternativa, rivalutare gli immobili con efficacia solamente civilistica, senza assolvimento di imposte sostitutive, ovvero rivalutare gli immobili con assolvimento dell'imposta sostitutiva (3% o 1,5%, a seconda della tipologia di asset rivalutato), conferendo efficacia ai maggiori valori anche ai fini fiscali, seppure con un differimento degli effetti assai ampio (5 esercizi). Era, altresì, prevista la possibilità di affrancare il saldo attivo di rivalutazione, con assolvimento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP del 10%.

Per conferire efficacia anche ai fini fiscali ai maggiori valori iscritti in bilancio occorre, invece, versare un'imposta sostitutiva dell'IRPEF/IRES, dell'IRAP e delle eventuali addizionali in misura pari al 3% dei maggiori valori, per gli immobili ammortizzabili, ovvero all'1,5% dei maggiori valori, per gli immobili non ammortizzabili. Le imposte sostitutive per la rivalutazione dei beni d'impresa ed (eventualmente) l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione si sarebbero dovute versare, a scelta dell'impresa:

- in un'unica soluzione, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita;

- in tre rate, delle quali la prima nel termine di cui al punto precedente, e le altre due scadenti nel termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dei due periodi d'imposta successivi.

Nel caso di opzione per il versamento rateale, sulle rate successive alla prima erano dovuti interessi nella misura del 3% annui. In buona sostanza, quindi, i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare, che hanno eseguito la rivalutazione nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2008 e hanno optato per il versamento rateale dell'imposta sostitutiva, dovevano effettuare il pagamento della prima rata entro il 16 giugno 2009 (UNICO 2010) e quello delle due rate successive entro il 16 giugno 2010 (UNICO 2011) e il 16 giugno 2011 (UNICO 2012).

La rivalutazione in argomento è recentemente tornata di attualità poiché diverse imprese hanno ricevuto avvisi di irrogazione delle sanzioni per presunti carenti versamenti della seconda e terza rata dell'imposta sostitutiva per la rivalutazione degli immobili d'impresa condotta ai sensi del citato DL 185/2008.

Il motivo del recupero è rappresentato dal fatto che, secondo l'Agenzia delle Entrate, gli interessi dovuti sulla seconda e sulla terza rata si sarebbero dovuti quantificare nella misura del 3%, mentre più contribuenti hanno calcolato gli interessi stessi secondo il tasso legale.

Tutto nasce da una imperfetta stesura del comma 22 dell'articolo 15, che prevedeva che "in caso di versamento rateale sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali con la misura del 3 per cento annuo da versarsi contestualmente al versamento di ciascuna rata. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241."

All'epoca della norma tale misura coincideva col saggio legale in vigore, che però è stato abbassato negli anni successivi. Di conseguenza, molti contribuenti hanno versato applicando il tasso vigente al momento del pagamento delle rate e non il 3%. In buona sostanza, gli interessi sono stati calcolati tenendo conto delle variazioni del tasso legale, sceso dal 3% all'1% dal 1° gennaio 2010 e poi ulteriormente passato all'1,5% dal 1° gennaio 2011: così interpretando la norma, le imprese hanno calcolato gli interessi sulla terza rata, ad esempio, computando quale tasso il 3% sino a fine 2009, l'1% nel corso del 2010 e l'1,5% sino alla data dell'effettivo versamento, avvenuto nel corso dell'estate 2011.

La suddetta problematica è stata oggetto di un apposita interrogazione parlamentare del 16.10.2013 n. 5-01210 presentata dagli onorevoli Zanetti e Sberna con la quale veniva richiesta all'Agenzia delle Entrate

la corretta interpretazione della disciplina relativa alla misura del saggio di interesse sull'imposta sostitutiva in caso di rateazione del versamento.

In risposta alla suddetta richiesta, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che gli interessi sono dovuti nella misura fissa del 3% e non al tasso legale.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, il riferimento agli "*interessi legali nella misura del 3% annuo*" sarebbe da intendersi in senso letterale: secondo l'Amministrazione, quindi, gli interessi devono essere corrisposti nella misura del 3% (misura del tasso legale alla data di entrata in vigore del DL 185/2008), e non devono essere considerate, a tali fini, le variazioni del tasso legale intervenute negli anni successivi.

Ad ogni modo, viene confermato dalla medesima Agenzia delle Entrate che, l'imprecisa formulazione normativa comporta comunque l'inapplicabilità delle sanzioni per insufficiente versamento nei confronti di quei contribuenti che avessero calcolato gli interessi al più basso tasso legale succedutosi negli anni.

In tale situazione sussisterebbe, infatti, l'incertezza sulla corretta applicazione delle norme che lo Statuto dei diritti del contribuente pone a fondamento della disapplicazione delle sanzioni. Rimangono, invece, dovuti gli interessi, per i quali le imprese, se ritengono di non aderire all'impostazione resa dall'Agenzia, dovranno adire la fase contenziosa, tenuto conto che il predetto chiarimento è stato ufficializzato nella recente risoluzione n. 70/E del 23 ottobre 2013.

28 ottobre 2013

Sandro Cerato