# Ancora dubbi sugli ammortamenti per la rivalutazione del settore alberghiero

## **La diversa previsione sulla rilevanza fiscale dei maggiori valori oggetto della rivalutazione speciale pone alcune problematiche sugli aspetti contabili**

La campagna bilanci 2020 ha visto le imprese operanti nel settore **alberghiero e termale** alle prese con gli impatti contabili e fiscali della rivalutazione introdotta lo scorso anno dall’[art. 6-*bis*](https://www.eutekne.it/Servizi/RassegnaLeggi/Recensione_Articolo.aspx?IDLegge=19210&IDArticolo=509999&IDSrc=100) del DL n. 23/2020 (c.d. decreto liquidità).
Il provvedimento consente alle imprese che operano nei suddetti settori, e che predispongono il bilancio sulla base delle disposizioni civilistiche, di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni, a esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l’attività di impresa, in deroga all’[art. 2426](https://www.eutekne.it/Servizi/RassegnaLeggi/Recensione_Articolo.aspx?IDLegge=247&IDArticolo=38641&IDSrc=100) c.c. e a ogni altra disposizione di legge vigente in materia.

Per le imprese del settore alberghiero e termale l’agevolazione in questione (“**rivalutazione speciale**”) si affianca alla rivalutazione di beni di impresa di più ampia portata prevista dall’[art. 110](https://www.eutekne.it/Servizi/RassegnaLeggi/Recensione_Articolo.aspx?IDLegge=19583&IDArticolo=515192&IDSrc=100) del DL n. 104/2020 (“rivalutazione generale”), alla quale possono accedere anche le imprese operanti negli altri settori economici, ma rispetto a quest’ultima presenta alcune peculiarità.

In entrambi i casi la rivalutazione riguarda beni già presenti nel bilancio dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2019, ma per quanto concerne quella speciale, essa deve essere eseguita in uno o in entrambi i bilanci relativi ai **due esercizi successivi**.
Ipotizzando un’impresa con esercizio coincidente con l’anno solare, la rivalutazione potrà pertanto essere effettuata nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2020 e in quello successivo.

Rispetto alla rivalutazione generale quella speciale non consente invece di selezionare beni specifici da rivalutare, ma – come accadeva in passato – deve necessariamente riguardare tutti i beni appartenenti alla **stessa categoria omogenea**.
Per contro, le disposizioni del decreto “liquidità” introducono un’importante agevolazione per le imprese del settore alberghiero e termale. I maggiori valori dei beni rivalutati hanno rilevanza anche **fiscale**, senza che sia dovuta alcuna imposta sostitutiva.

Altra importante differenza rispetto alle disposizioni sulla rivalutazione generale è rappresentata dal fatto che il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni si considera riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell’IRAP, “a decorrere dall’esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è **eseguita**”.
Si tratta, a ben vedere, di una diversa previsione rispetto alle disposizioni sulla rivalutazione generale, la quale prevede invece che il maggior valore attribuito ai beni possa essere riconosciuto a fini fiscali “a decorrere dall’esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita”, subordinatamente al pagamento dell’imposta sostitutiva.

La diversa previsione sulla rilevanza fiscale dei maggiori valori oggetto della rivalutazione speciale pone evidentemente alcune problematiche in ordine agli aspetti contabili della rivalutazione e alla possibilità di fruire per l’impresa, già in sede di bilancio 2020, di maggiori ammortamenti validi anche ai fini fiscali.
Va ricordato come l’Organismo italiano di contabilità, nell’ambito del documento interpretativo [7](https://www.eutekne.it/Servizi/BancaDati/Testo.aspx?ID=351770&IDSrc=100) dello scorso marzo, e in linea con la precedente prassi contabile, abbia precisato al § 17 che nel bilancio in cui è eseguita la rivalutazione gli **ammortamenti** devono essere calcolati **sui valori non rivalutati**, in quanto la rivalutazione è ritenuta un’operazione successiva.
Ipotizzando sempre un’impresa con esercizio coincidente con l’anno solare, l’ammortamento di tali maggiori valori sarà pertanto effettuato a partire dall’esercizio 2021.

È evidente, tuttavia, che così operando anche per quanto riguarda la rivalutazione speciale verrebbe disatteso il trattamento di favore previsto dal legislatore per il settore alberghiero e termale. Considerato che il maggior valore fiscale non rileva nei quattro anni successivi in caso di dismissione del bene, laddove non vi fosse la possibilità di ammortizzare i maggiori valori, il **beneficio fiscale** per tali imprese nel bilancio 2020 sarebbe **limitato**, di fatto, al solo maggiore plafond per la deducibilità delle spese di manutenzione. Posto che l’utilizzo di valori rivalutati ai fini della società di comodo già dal 2020 non può certo essere visto come un’agevolazione.

Il tema, non affrontato dalla prassi contabile, né dall’Agenzia delle Entrate, trova ancora dubbi in dottrina. Taluna, anche autorevole, ha tuttavia evidenziato che se la rivalutazione speciale viene eseguita nel bilancio 2020, i maggior valori dei beni sono riconosciuti nello stesso bilancio, con conseguente calcolo delle quote di ammortamento fiscalmente deducibili. Aderendo a queste indicazioni l’impresa dovrebbe pertanto procedere dapprima alla **rivalutazione** dei beni e provvedere poi alla determinazione degli **ammortamenti**, i quali sarebbero anche integralmente deducibili.
Dato che la rivalutazione speciale potrà essere fruita anche in occasione del prossimo bilancio 2021, sarebbe auspicabile che prima di allora Organismo italiano di contabilità e Agenzia delle Entrate fornissero adeguati chiarimenti.