

# Beni d'impresa rivalutati e riallineamenti: slalom in Redditi 2021

## Dichiarazioni

**Il nuovo importo si perfeziona indicando in RQ i maggiori valori**

**Mentre il riallineamento contabile e fiscale passa dalla compilazione di RV**

**Giorgio Gavelli**

Occhi puntati sul quadro RQ del Redditi 2021 per le imprese che intendono perfezionare l'opzione del riallineamento tra i valori contabili e fiscali delle immobilizzazioni e attribuire efficacia fiscale alla rivalutazione (ex articolo 110 del Dl 104/2020).

L'agenzia delle Entrate ha infatti sempre sostenuto – da ultimo con la circolare 14/E/2017 – che «l'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa è senz'altro perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva» e non con il versamento (che può anche essere oggetto di ravvedimento). Ciò vale a maggior ragione per il riallineamento, che ha essenzialmente significato fiscale e non contabile.

La posizione delle Entrate è rafforzata dalle pronunce di Cassazione (ordinanze 32592/2019 e 2927/2018), secondo cui «il tenore letterale della norma lascia ritenere che il perfezionamento della procedura di rivalutazione dei beni dell'impresa non è subordinato all'avvenuto versamento dell'imposta sostitutiva, ma piuttosto alla indicazione, nella dichiarazione dei redditi, dei maggiori valori conseguenti alla rivalutazione e della relativa imposta sostitutiva». Per cui:

- chi ha scelto la rivalutazione con

effetto meramente contabile non compila il quadro RQ;

- chi, invece, ha voluto rivalutare con effetto fiscale o eliminare il disallineamento contabile/fiscale deve stare attento a compilare il quadro.

Per chi si accorge di un'omissione, ci sono due rimedi da ponderare. Da un lato c'è la (difficile) strada che porta a riconoscere nell'omissione un errore «di fatto di diritto» che abilita il contribuente a «far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio» la propria diversa volontà, in base all'ultimo periodo dell'articolo 2, comma 8-bis, del Dpr 322/98 (ad esempio, Cassazione 1291/2019 e 23993/2018). Dall'altro, la possibilità di ravvedersi – anche in caso di opzioni non evidenziate – entro i termini ordinari della dichiarazione (con un modello «correttivo nei termini») o nei 90 giorni successivi (con una «integrativa»), come riconosciuto con risoluzione 325/02. Possibilità che quest'anno deve fare i conti con l'anticipo del termine per ottenere il contributo perequativo del Dl Sostegni bis, che crea incertezze sulle scadenze effettive (si veda Il Sole 24 Ore del 6 ottobre).

La compilazione del quadro RQ è piuttosto semplice, anche se nasconde due insidie riguardanti:

① le società con periodo d'imposta non solare, con bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 approvato dal 14 ottobre 2020 in poi, che avevano la facoltà di eseguire la rivalutazione in tale bilancio: in Redditi SC 2020 non è prevista la sostitutiva del 3%, il che costringe a forzature e a predisporre un prospetto di riepilogo;

② le imprese del settore alberghiero/termale con rivalutazione «gratuita» ex articolo 6-bis del Dl 23/20, che non hanno voluto affrancare la riserva in sospensione d'imposta con la sostitutiva del 10%: non hanno alcun rigo da compilare nel quadro RQ, e l'Agenzia non ha mai chiarito quale sia lo strumento alternativo per formalizzare l'efficacia della rivalutazione (forse un

qualche comportamento «concludente» come l'iscrizione a registro cespiti).

### Monitoraggio dei disallineamenti

Un altro tema è quello del quadro RV, destinato al monitoraggio dei disallineamenti contabili e fiscali per soggetti in contabilità ordinaria. Il riallineamento è l'operazione che tende a ricondurre a unità i distinti valori e, a nostro avviso, ciò si verifica dall'esercizio 2021 (quindi nel quadro da compilare il prossimo anno), fermo restando che vi sono casi in cui resta un disallineamento da monitorare.

Se la rivalutazione meramente contabile non comporta particolari problemi (il maggior valore «nasce» nel 2020, pur senza essere ammortizzabile, e si inizia – o si continua – a compilare il quadro con valore fiscale immutato), più controverso è il caso della rivalutazione con sostitutiva del 3 per cento. Secondo alcuni il maggior valore fiscale andrebbe esposto dal 2024 (quando avrà effetto su plus e minusvalenze), ma riteniamo che sia condivisibile la compilazione dal 2021, così da indicare da tale anno i maggiori ammortamenti fiscali alla voce «decrementi». Chi opta per alllocare il maggior valore già quest'anno, si trova a indicare importi già riallineati, rendendo inutile la compilazione.

### Prospetto del patrimonio netto

Rivalutazione e riallineamento impattano anche sulla compilazione del prospetto del patrimonio netto (società di capitali). La rivalutazione solo contabile crea un'ordinaria riserva di utili; quella fiscale determina una riserva che, a nostro avviso, al 31 dicembre 2020 (per i soggetti «solari») va ancora indicata come «in sospensione d'imposta», salvo evidenziare l'intervenuto affrancamento nel modello riferito al 2021. Analogamente si procede nel caso del riallineamento, con la differenza che la riserva non va aggiunta, ma ricavata da quelle già esistenti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La Società Gamma Srl ha rivalutato l'immobile sede della società (dal costo contabile e fiscale di 80.000 euro) per un importo di 1.200.000 euro (metodo dell'incremento del solo costo storico). Ha quindi iscritto nel bilancio al 31 dicembre 2020 un debito di 36.000 euro per l'imposta sulla rivalutazione pari al 3%, oltre a 120.000 euro per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, pari al 10 per cento. Questa imposta del 10% è stata calcolata sull'importo rivalutato al lordo (e non al netto) della sostitutiva del 3%, prudentemente, dopo aver letto la risposta a interpello 539/2021. Entrambe le imposte sostitutive vengono rilevate a decurtazione della riserva di rivalutazione, che quindi ammonta a 1.044.000 euro. Ecco la compilazione del quadro RQ:

SEZIONE XXIV				
Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020				
	Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
<b>RQ100</b> Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	1.200.000,00	3%	36.000,00	
<b>RQ101</b> Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni		3%		
Totale imposte				12.000,00
<b>RQ102</b>			36.000,00	12.000,00
	Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
<b>RQ103</b> Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	1.200.000,00	10%	120.000,00	40.000,00

Ecco invece la compilazione del prospetto del patrimonio netto (l'affrancamento della riserva verrà indicato l'anno prossimo):

Prospetto del capitale e delle riserve				
	1	2	3	4
<b>RS131</b> Riserve di capitale		,00	,00	,00
<b>RS132</b> Riserve ex art. 170, comma 3		,00	,00	,00
<b>RS133</b> Riserve di utili da trasparenza		,00	,00	,00
<b>RS134</b> Riserve di utili		,00	,00	,00
<b>RS135</b> Riserve di utili prodotti fino al 2007		,00	,00	,00
<b>RS136</b> Riserve di utili prodotti fino al 2016		,00	,00	,00
<b>RS136A</b> Riserve di utili prodotti fino al 2017		,00	,00	,00
<b>RS136B</b> Riserve di utili prodotti fino al 2019		,00	,00	,00
<b>RS137</b> Riserve di utili antecedenti al regime SIQ		,00	,00	,00
<b>RS138</b> Riserve di utili della gestione esente SIQ		,00	,00	,00
<b>RS139</b> Riserve di utili per contratti di locazione		,00	,00	,00
<b>RS140</b> Riserve in sospensione di imposta		,00	1.044.000,00	1.044.000,00

Il quadro RV verrà così compilato quest'anno:

SEZIONE I		Tipo di beni/Voce di bilancio		IMMOBILI		Causa	IAS/0 lgs. 139/2015	Valore precedente
RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI		RV1		Valore contabile		2	3	4
	5	6	7	8	9	10	11	12
Valore iniziale	80.000,00	Incrementi	1.200.000,00	Decrementi	2.400,00	Valore finale	1.277.600,00	Valore di realizzo
Valore fiscale	80.000,00	Incrementi	,00	Decrementi	2.400,00	Valore finale	77.600,00	

E così invece l'anno prossimo:

SEZIONE I		Tipo di beni/Voce di bilancio		IMMOBILI		Causa	IAS/0 lgs. 139/2015	Valore precedente
RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI		RV1		Valore contabile		2	3	4
	5	6	7	8	9	10	11	12
Valore iniziale	1.277.600,00	Incrementi	,00	Decrementi	38.400,00	Valore finale	1.239.200,00	Valore di realizzo
Valore fiscale	77.600,00	Incrementi	1.200.000,00	Decrementi	38.400,00	Valore finale	1.239.200,00	



**NT+FISCO**  
«Dichiarazione»: tutti gli articoli per persone fisiche e giuridiche  
Riservato agli abbonati lo «Speciale Dichiarazioni», una raccolta di articoli

del Sole 24 Ore e di NT+ Fisco sui modelli 730, Redditi, Irap e Iva, con le novità del 2021.  
La versione integrale dell'articolo su: [ntplusfisco.ilsole24ore.com](http://ntplusfisco.ilsole24ore.com)

