

undefined

Nel quadro RV doppio binario per la rivalutazione dei beni

Dichiarazioni

Disallineate le decorrenze tra ammortamenti e minus e plusvalenze

Riserva in sospensione d'imposta: contrasto tra Agenzia e Cassazione

Giovanni Esposito

L'articolo 110 del Dl 104/2020, al comma 1, prevede per i soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettera e) del Tuir che applicano i principi contabili nazionali, la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio in corso al 31 dicembre 2019; i commi successivi disciplinano l'opzione in termini civilistici e fiscali.

Se i primi possono essere agevolmente assolti con annotazioni nell'inventario e in nota integrativa (comma 2), l'intreccio di affrancamento (comma 3), riconoscimento ai fini dell'Ires e Irap del maggior valore (comma 4), plusvalenza (comma 5) e versamento delle imposte sostitutive (comma 6) richiede prima un'articolata compilazione poi il successivo monitoraggio dei quadri RF, RQ, RS e RV della dichiarazione dei redditi.

Per semplicità immaginiamo che una società con esercizio coincidente con l'anno solare rivaluti di 1.000 euro il costo storico di un impianto iscritto per 10 mila euro nel bilancio 2019 e che l'aliquota di ammortamento annuale sia pari al 15% (nell'illustrazione a fianco l'esempio di compilazione).

In assenza di riconoscimento fiscale (ipotesi che si ritiene del tutto residuale in funzione dell'esigua imposta sostitutiva richiesta), bisogna provvedere nei successivi esercizi ad assoggettare le corrispondenti quote di ammortamento (15% di 1.000 euro) a variazione in aumento compilando il rigo RF21 colonna 3.

In ipotesi, invece, di riconoscimento ai fini delle imposte sul reddito va indicato 1.000 euro nel rigo RQ100 (ovvero RQ101) colonna 1 e l'imposta di 30 euro nella colonna 2 del medesimo rigo; il totale dell'imposta trova collocazione nella colonna 1 dell'RQ102 e nell'ipotesi di tre rate, la prima di 10 euro nella successiva colonna 2: in

LO SLALOM TRA I QUADRI

Le possibilità

Tutte le opzioni collegate alla rivalutazione: mancato riconoscimento dei valori fiscali; assolvimento delle imposte; monitoraggio delle riserve; distribuzione della riserva non affrancata; monitoraggio del disallineamento

RF21	Ammortamenti non deducibili	ex art. 102, 102-bis e 103 ¹	,00	ex art. 104 ²	,00	³	150,00
RQ100	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	Importo	1	Aliquota	2	Imposta	
			1000,00	3%		30,00	
RQ101	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni		,00	3%		,00	
RQ102		Totale imposte	1		2	Prima rata	
			30,00			10,00	
RQ103	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo	1	Aliquota	2	Imposta	Prima rata
			970,00	10%		97,00	32,00
RQ110	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo	1	Aliquota	2	Imposta	Prima rata
			1000,00	10%		100,00	33,00
RS140	Riserve in sospensione di imposta		,00		970,00		970,00
RF31	Altre variazioni in aumento	66	970,00				
		7		8		9	10
			,00		,00		,00
		13		14		15	16
			,00		,00		,00
RV1	Impianti	Valore iniziale	5	Incrementi	6	Decrementi	7
		10000,00		1000,00		,00	
							8
							11000,00
							9
							,00
		Valore iniziale	10	Incrementi	11	Decrementi	12
		10000,00		,00		,00	
							13
							10000,00

questo caso non sorge alcuna differenza temporanea tra valore contabile e quello fiscale, in quanto la rivalutazione è eseguita dopo gli ammortamenti dell'anno 2019.

La rivalutazione, al netto dell'imposta sostitutiva, comporta come contropartita l'iscrizione di una riserva di patrimonio in sospensione d'imposta (RS140 colonna 2 e 4) di 970 euro, affrancabile (RQ103 colonna 1), in tutto o in parte, mediante il pagamento di un'imposta del 10% (RQ103 colonna 2), la cui prima rata di 32 euro va indicata nella relativa colonna 3.

Pare doveroso precisare che l'interpretazione delle Entrate (da ultimo circolare 14/2017) in base alla quale il valore di riferimento è al lordo (1.000 euro) dell'imposta sostitutiva, è stato ribalta-

to dalla Cassazione 19772/20 che ha sancito l'assoggettamento del valore netto di bilancio (970 euro).

Diverso il caso dei soggetti operanti nei settori alberghiero e termale, disciplinato dal decreto legge 23/2020 e successive modifiche, per cui maggiori valori fiscali non è dovuta alcuna imposta sostitutiva e l'eventuale affrancamento transita nel rigo RQ110 colonne 1, 2 e 3. In caso di mancato affrancamento, l'eventuale distribuzione della riserva è assoggettata a imposta sui redditi mediante indicazione nel rigo RF31 codice 66.

La rivalutazione riverbera, infine, i suoi effetti sul quadro RV, sezione I (riconciliazione dati di bilancio e fiscali), rigo 1 e seguenti: colonna 1 «Impianti»; colonna 2 codice «2» (causa rivalutazione); valore contabile iniziale (co-

lonna 5) 10 mila euro, incrementi contabili (colonna 6) 1.000 euro, valore finale contabile (colonna 8) 11 mila euro; valore fiscale iniziale (colonna 10) 10 mila euro, valore fiscale finale (colonna 13) 10 mila euro. Poiché la decorrenza degli effetti fiscali degli ammortamenti, plafond spese di manutenzione e società non operative è il periodo d'imposta 2021, mentre quella delle plusvalenze e minusvalenze risulta il 2024, appare ragionevole chiedersi quale sia l'ultima dichiarazione di permanenza del disallineamento.

In assenza di chiarimenti ufficiali da parte del ministero dell'Economia, la prudenza consiglia di conservare il doppio binario del quadro RV fino al modello per il periodo d'imposta 2023.

© RIPRODUZIONE RISERVATA