Fabio Cigna
(Dottore Commercialista – ODCEC Cuneo)

Rivalutazione dei beni d’impresa

Rivalutazione beni d'impresa – Compilazione

- **Quadro RQ – Unico PF – SP – SC**
  - Sez. XXIII – Sez. XXIV – Sez. XXV
- **Quadro RS – per le sole società di capitali**
  - Indicazione delle riserve formatesi a seguito di rivalutazione
- **Quadro RV – per società di capitali e per le società di persone**
  - Differenza tra valori civili e fiscali a seguito di rivalutazione

Rivalutazione beni d'impresa – Quadro RQ

I dati rilevanti ai fini della rivalutazione dei beni d'impresa sono indicati nel **quadro RQ** della dichiarazione dei redditi (*uguali per SC – SP – PF*):

- Sez. XXIII - rivalutazione beni d'impresa ex art. 12-ter DL 12/2020 che proroga i termini della rivalutazione di cui alla L. 160/2019 (*imposta sostitutiva 10% - 12%*);
- Sez. XXIV – opzione per mantenere invariato l'ammortamento (*18 invece che 50 anni*) su marchi e avviamento di cui all'art. 110 c. 8-*quater* DL 104/2020;
- Sez. XXV – rivalutazione settore alberghiero e termale.

Rivalutazione beni d'impresa – Sez. XXIII

L'art. 1 cc. Da 696 a 704 della Legge di Bilancio 2020 consentiva la rivalutazione dei beni d'impresa (*e delle partecipazioni*) con versamento di imposta sostitutiva:

- **12% per i beni ammortizzabili**
- **10% per i beni non ammortizzabili**
- Riservata ai soggetti che non applicano IAS – IFRS
- Nel 2019 per i beni in bilancio al 31/12/2018
- Maggior valore riconosciuto (redditi e IRAP) dal terzo es. successivo (2022)

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII

L’art. 12-ter DL 23/2020 ha prorogato i termini di questa rivalutazione, sempre per i beni presenti in bilancio al 31/12/2018 con le seguenti condizioni:

- La rivalutazione può essere effettuata nell’esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2019; 31/12/2020; 31/12/2021;
- Per i soli beni immobili, il maggior valore (contabile e fiscale) è riconsciuto dal periodo d’imposta in corso, rispettivamente, al 01/12/2022; 01/12/2023; 01/12/2024.

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII - A

RIVALUTAZIONE DEI BENI E DELLE PARTECIPAZIONI

- Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni ex L. 342/2000, risultanti in bilancio al 31/12/2018 (*esclusi gli immobili merce*)**;**
- Riguarda tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea di beni e va eseguita nel bilancio successivo a quello in corso al 31/12/2019-2020-2021;
- Il saldo attivo di rivalutazione deve essere imputato a capitale o accantonato ad una Riserva di rivalutazione che riporti il riferimento di legge;

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII - A

RIVALUTAZIONE DEI BENI E DELLE PARTECIPAZIONI

- Il maggior valore scaturente dalla rivalutazione è riconosciuto (Redditi e IRAP) dal terzo esercizio successivo a quello in cui è avvenuta la rivalutazione;
- Versamento di imposta sostitutiva (*12% ammort. – 10% non ammort.);*
- La rivalutazione delle partecipazioni sconta un’imposta sostitutiva del 10%

Rivalutazione beni d'impresa – Sez. XXIII - A

SEZIONE XXIII-A Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni			Importo	Aliquota	Imposta
	RQ86	Rivalutazione dei beni ammortizzabili	1 ,00	12%	2 ,00
	RQ87	Rivalutazione dei beni non ammortizzabili	,00	10%	,00
	RQ88	Rivalutazione delle partecipazioni	,00	10%	,00

- **RQ86 –** *Rivalutazione beni ammortizzabili*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori attribuiti ai beni ammortizzabili*
- ***Colonna 2 –*** *Imposta sostitutiva (12%) calcolata sull'importo di colonna 1*

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII - A

- **RQ87 –** *Rivalutazione beni non ammortizzabili*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori attribuiti ai beni non ammortizzabili (no partecip.)*
- ***Colonna 2 –*** *Imposta sostitutiva (10%) calcolata sull’importo di colonna 1*

- **RQ88 –** *Rivalutazione delle partecipazioni*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori attribuiti alle partecipazioni*
- ***Colonna 2 –*** *Imposta sostitutiva (10%) calcolata sull’importo di colonna 1*

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII - B

RICONOSCIMENTO MAGGIORI VALORI BENI E PARTECIPAZIONI

L’art. 1 c.702 della Legge di Bilancio 2020 (L.160/2019) permetteva di affrancare ai fini fiscali (L.342/2020) i maggiori valori iscritti in bilancio nell’esercizio 2018, per i soli beni ancora presenti in bilancio nell’esercizio di riallineamento.

Il maggior valore (*al netto dell’imposta sostitutiva – 12% o 10% - versata per l’affrancamento*) è accantonato in una riserva in sospensione d’imposta che può essere affrancato ai sensi dell’art. 1 cc. 608-609 L. 160/2019.

Rivalutazione beni d'impresa – Sez. XXIII - B

SEZIONE XXIII-B Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni			Importo	Aliquota	Imposta
	RQ89	Maggiori valori dei beni ammortizzabili	1 ,00	12%	2 ,00
	RQ90	Maggiori valori dei beni non ammortizzabili	,00	10%	,00
	RQ91	Maggiori valori delle partecipazioni	,00	10%	,00
	RQ92	Totale imposte	Totale imposte 1 ,00		Prima rata 2 ,00

- **Rigo 89 –** *Maggiori valori da riallineamento dei beni ammortizzabili*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori da riallineamento per i beni ammortizzabili*
- ***Colonna 2 –*** *imposta sostituiva 12% calcolato sull'importo di colonna 1*

Rivalutazione beni d'impresa – Sez. XXIII - B

- **Rigo 90 –** *Maggiori valori riallineamento dei beni non ammortizzabili*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori per i beni non ammortizzabili (no part.)*
- ***Colonna 2 –*** *imposta sostituiva 10% calcolato sull'importo di colonna 1*

- **Rigo 91 –** *Maggiori valori riallineamento partecipazioni*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori su partecipazioni da imprese controll. E collegate*
- ***Colonna 2 –*** *imposta sostituiva 10% calcolato sull'importo di colonna 1*

Rivalutazione beni d'impresa – Sez. XXIII - B

- **Rigo 92 – Totale imposte (da rigo RQ86 a rigo RQ 91)**
- ***Colonna 1 –*** *somma degli importi da RQ86 a RQ 91*
- ***Colonna 2 -*** *si indica l'importo della prima rata*
    - ***Fino a 3 milioni complessivi si possono versare in 3 rate (giugno)***
    - ***Per importi complessivi superiori a 3 milioni – 6 rate (giu. E nov.)***

L'imposta sostitutiva va versata entro il versamento del saldo delle imposte.

L'omesso o tardivo versamento dell'imposta sostitutiva non inficia gli effetti della rivalutazione/riallineamento.

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII - C

AFFRANCAMENTO RISERVA DI RIVALUTAZIONE O RISERVA VINCOLATA

Questa sezione del quadro RQ è compilata dai contribuenti che abbiano:

- Effettuato la rivalutazione dei beni d’impresa o partecipazioni;
- Proceduto al riallineamento;

E che intendano effettuare l’affrancamento totale o parziale rispettivamente della riserva di rivalutazione o della riserva vincolata.

L’affrancamento è perfezionato con il versamento dell’imposta sostitutiva (*redditi IRAP e addizionali*) pari al 10% (*cod. tributo 1813*).

Rivalutazione beni d’impresa – Sez. XXIII - C

SEZIONE XXIII-C Affrancamento			Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
	RQ93	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	1 ,00	10%	2 ,00	3 ,00

- **Rigo 93** – *saldo di rivalutazione/riserva vincolata*
- ***Colonna 1*** – *importo da assoggettare ad imposta sostitutiva*
- ***Colonna 2 –*** *imposta sostituiva 10% calcolato sull’importo di colonna 1*
- ***Colonna 3*** – *importo della prima rata se viene rateizzato*

Rivalutazione beni d'impresa – Decreti COVID

L'art. 110 DL 104/2020 ha introdotto la possibilità di rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni, iscritte in bilancio al 31/12/2019; tale meccanismo di rivalutazione è stato applicato sul bilancio 2020.

Il DL 41/2020 (*Decreto Sostegni*) ha poi previsto la possibilità di effettuare la rivalutazioni alle stesse condizioni di cui al Decreto Agosto anche nel bilancio successivo a quello chiuso al 31/12/2020 (*per i soggetti solari nel 2021*):

- Solo per i beni che non erano stati rivalutati nell'esercizio precedente;
- Senza la possibilità di affrancamento del saldo attivo e riconoscimento fiscale

Rivalutazione beni d'impresa – Decreti COVID

RIVALUTAZIONE DELLE ATTIVITA' IMMATERIALI

L'art. 110 c.8-bis DL 104/2020 prevedeva che le disposizioni in tema di rivalutazione potessero essere applicate anche *«… all'avviamento ed alle altre immobilizzazioni immateriali risultanti dal bilancio d'esercizio in corso al 31/12/2019».*

L'art. 1 c.622 della Legge di Bilancio 2022 (L.234/2021) ha modificato l'art. 110 c.8-ter DL 104/2020 prevedendo che la deduzione del maggior valore imputato a seguito di rivalutazione delle immobilizzazioni immateriali, deducibile fiscalmente in precedenti 18 anni ai sensi dell'art. 103 TUIR, passasse a 50 anni.

Rivalutazione beni d’impresa – Sezione XXIV

Rimane possibile mantenere la deducibilità fiscale dell’ammortamento a 1/18 dell’importo rivalutato, versando un’imposta sostitutiva (12%-14%-16%) al netto dell’imposta (3%) già versata.

La sezione XXIV è compilata dai contribuenti che intendono dedurre il maggior valore derivante dalla rivalutazione effettuata nel periodo d’imposta precedente (*immobilizzazioni immateriali e avviamento*) versando l’imposta sostitutiva sulla differenza.

Rivalutazione beni d’impresa – Sezione XXIV

In alternativa, i contribuenti che abbiano effettuato la rivalutazione nell’esercizio precedente e che intendano revocarla, possono recuperare il versamento (*totale o parziale*) dell’imposta sostitutiva:

- Tramite l’istanza di rimborso;
- Utilizzando il relativo credito d’imposta in compensazione con Mod. F24

Circolare Ag. Entrate n. 6 del 01/03/2022 – risposte a quesiti su rivalutazione, riallineamento e rivalutazione del settore alberghiero.

Rivalutazione beni d'impresa – Sezione XXIV

SEZIONE XXIV Rivalutazione delle attività immateriali		Maggiori valori immateriali	Imposta calcolata	Imposta art. 110 c. 4 D.L. 104/20	Imposta dovuta
	RQ100	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
					Prima rata 5 ,00

- **Rigo RQ 100 –** *Rivalutazione delle attività immateriali*
- ***Colonna 1 –*** *maggiori valori attribuiti alle attività immateriali*
- ***Colonna 2 –*** *imposta sostitutiva calcolata sui maggiori valori*
  - ***12% per maggiori fino a Euro 5 milioni***
  - ***14% da Euro 5 milioni fino a 10 milioni***
  - ***16% per maggiori valori superiori a Euro 10 milioni***

Rivalutazione beni d'impresa – Sezione XXIV

- ***Colonna 3 –*** *imposta sostitutiva calcolata in sede di rivalutazione*
- ***Colonna 4 –*** *differenza tra gli importi di colonna 2 e colonna 3, pari all'imposta sostitutiva dovuta (da non confondere con la rateazione).*

L'imposta sostitutiva può essere rateizzata, in massimo due rate:

- ***Colonna 5*** *– prima rata da versare entro il 30/06/2022 (20/08/22 +0,4%)*
- La seconda rata deve essere versata entro il 30/06/2023 (30/07/23 +0,4%).

Rivalutazione beni d’impresa – Sezione XXV

RIVALUTAZIONE DEI BENI D’IMPRESA E DELLE PARTECIPAZIONI NEI SETTORI ALBERGHIERO E TERMALE

L’art. 6-bis DL 23/2020 ha previsto un regime di vantaggio per le rivalutazioni di beni d’impresa e partecipazioni per particolari contribuenti:

- Operatori del settore alberghiero e termale che non adottano gli IAS/IFRS;
- Contribuenti che rivalutano nei periodi 2020 e/o 2021 tutti i beni appartenenti ad una **medesima categoria omogenea**, risultante dal bilancio al 31/12/2019.

Rivalutazione beni d’impresa – Sezione XXV

L’art. 5-bis c.1 DL 41/2021 ha ampliato tali disposizioni anche per:

- Gli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto d’azienda a soggetti operanti nel settore alberghiero e termale;
- Gli immobili in corso di costruzione, ristrutturazione e completamento

Rivalutazione beni d’impresa – Sezione XXV

La norma prevede che:

- Sui maggiori valori non è dovuta alcuna imposta sostitutiva;
- I maggiori valori sono riconosciuti ai fini fiscali a decorrere dall’esercizio in cui è effettuata la rivalutazione (2020 o 2021).
- Il saldo attivo di rivalutazione può essere affrancato (anche solo parzialmente) con imposta sostitutiva del 10%.

Rivalutazione beni d'impresa – Sezione XXV

Nel caso di rivalutazione effettuata nell'esercizio 2021, l'imposta sostitutiva va versata:

- Per importi complessivi fino ad Euro 3.000.000 (max 3 rate)
    - Prima rata 30/06/2022 (20/08 con maggiorazione +0,4%)
    - Seconda e terza rata 30/06 2023/2024 (30/07 +0,4%)
- Per importi complessivi superiori ad Euro 3.000.000 (max 6 rate):
    - Entro 30/06 e 30/11 di ogni anno (2022-2023-2024)

Rivalutazione beni d'impresa – Sezione XXV

SEZIONE XXV Rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni – settori alberghiero e termale		Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
	RQ110 Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	1 ,00	10%	2 ,00	3 ,00

- **Rigo RQ110-** *saldo di rivalutazione/riserva vincolata*
- ***Colonna 1*** *– l'importo da assoggettare ad imposta sostitutiva*
- ***Colonna 2*** *– imposta sostitutiva (10%) calcolata su importo colonna 1*
- ***Colonna 3*** *– in caso di rateazione, importo prima rata*

Rivalutazione beni d’impresa – Quadro RS

Per le sole società di capitali corre l’obbligo di specificare nel Quadro RS la natura fiscale delle riserve (*in particolare quelle da rivalutazione*).

- **Rigo RS140** – *Riserve in sospensione d’imposta,* in questo rigo va indicato il saldo attivo di rivalutazione
- **Rigo RS134 –** *Riserve di utili,* in questo rigo va indicato il saldo attivo di rivalutazione quando questa sia effettuata solo a fini civilistici.

Rivalutazione beni d’impresa – Quadro RS

Nel caso delle rivalutazioni «agevolate» effettuate sui beni d’impresa e le partecipazioni del settore alberghiero e termale (art. 6-bis DL 23/2020) il saldo attivo di rivalutazione ha natura di riserva in sospensione d’imposta anche se i maggio valori non sono soggetti ad imposta sostitutiva (*pertanto va indicata nel Rigo RS140*).

Rivalutazione beni d’impresa – Quadro RV

Il Quadro RV va compilato dalle Società di capitali (SC) e dalle società di persone (SP) che nel periodo d’imposta (2021) abbiano effettuato operazioni che generino un disallineamento tra valori civili e fiscali.

La compilazione deve essere effettuata nel periodo d’imposta in cui si registra il disallineamento (*es. rivalutazione*) e cessa a decorrere dall’esercizio successivo a quello in cui i valori civilistici e fiscali sono ri-allineati.

Rivalutazione beni d'impresa – Quadro RV

		Tipo di beni/Voce di bilancio				Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente
		1				2	3	4 ,00
RV1	Valore contabile	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale			Valore di realizzo
		5 ,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00			9 ,00
	Valore fiscale	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale			
		10 ,00	11 ,00	12 ,00	13 ,00			

(Campo 2 – «Causa» codice 2 – Rivalutazione di beni)

Rivalutazione beni d’impresa – Quadro RV

RIVALUTAZIONE CON EFFICACIA A FINI FISCALI

Nel Quadro RV devono essere indicati i beni oggetto di rivalutazione con efficacia ai fini fiscali in quanto tale efficacia si manifesta in un periodo d’imposta successivo, ovvero alla data in cui è riferita la dichiarazione dei redditi i maggiori valori non sono ancora riconosciuti fiscalmente.

RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA

Nel caso di una rivalutazione solo civilistica il quadro RV deve sempre essere compilato in quanto in questo caso il disallineamento tra valori civilistici e fiscale permarrà fino all’alienazione del cespite; al termine del suo periodo di ammortamento o in caso di riallineamento per effetto di precise disposizioni di legge.

Rivalutazione beni d’impresa – Quadro RV

AFFRANCAMENTO DELLE RISERVE

In considerazione del fatto che l’affrancamento del saldo attivo di rivalutazione non consente il riconoscimento dei valori iscritti in bilancio nel medesimo esercizio in cui viene effettuato; in questi casi il quadro RV deve sempre essere compilato in quanto gli effetti fiscali nell’esercizio 2021 non erano ancora riconosciuti.