Riserva da affrancamento, sostitutiva compensabile

Riallineamento

Scomputo dalla terza rata dell'importo in eccesso versato in precedenza

Correzione con integrativa per rimediare all'errore e chance anche di rimborso

Alessandro Germani

La sostitutiva per affrancare le riserve di rivalutazione iscritte a seguito del riallineamento, originariamente conteggiata al lordo ma dovuta sul saldo netto della riserva stessa, può essere chiesta a rimborso o portata in compensazione da quanto dovuto per la terza rata della sostitutiva. È il chiarimento della risposta a interpello 344/2023 delle Entrate.

Una società ha effettuato un riallineamento dei valori fiscali rispetto a quelli civilistici ex articolo 110 del Dl 104/20 ed ha esercitato l'opzione per l'affrancamento delle riserve vincolate al regime di sospensione di imposta in tre rate, avendo già versato la prima nel 2021 e la seconda nel 2022. La terza rata è dovuta con la scadenza delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2022. Nelle more di ciò l'agenzia delle Entrate con la circolare 6/E/2022 (paragrafo 4.7) ha chiarito che «ai fini dell'affrancamento, la riserva da riallineamento, così come la riserva da rivalutazione, concorra a formare l'imponibile nel suo importo contabile, ovvero al netto dell'imposta sostitutiva versata». Ciò ha comportato che la società nel modello relativo al 2020 al rigo RQ 103 ha esposto i dati al lordo e ha quindi conteggiato una maggior imposta sostitutiva, pagata regolarmente in occasione delle prime due rate. Domanda quindi se può presentare un'integrativa per correggere il dato errato (per eccesso) indicato nel modello del 2020 e conseguentemente chiedere a rimborso (o compensare con la terza rata ancora da versare) quanto versato in eccesso.

L'Agenzia ricorda che le misure di rivalutazione dei beni di impresa e di riallineamento dei valori fiscali con quelli civilistici danno luogo ad una riserva di rivalutazione (articolo 110 comma 3), che può essere affrancata mediante una sostitutiva del 10 per cento. Viene ricordato che con la circolare 6/E è stata data indicazione circa il fatto che la sostitutiva si calcola sulla riserva da riallineamento al netto dell'imposta sostitutiva del 3% versata in sede di riallineamento dei valori fiscali a quelli civilistici. In tal senso, alla luce delle molteplici pronunce della Cassazione, sono quindi cambiate le indicazioni fornite dalle Entrate in altri precedenti di prassi (circolari n. 14/E/17, n. 13/E/14 e n. 18/E/06). A questo punto il contribuente è legittimato a correggere, con un'integrativa, la dichiarazione del 2020 in cui aveva individuato un maggior importo di riserva da assoggettare a sostitutiva. Ciò, infatti, non costituisce un ripensamento di un'opzione, bensì la correzione di un errore commesso in sede di compilazione del relativo quadro RQ. Si tratta dello stesso iter di correzione di un errore che l'Agenzia aveva già avallato con la risposta n. 518 del 2022 (si veda «Il Sole 24 Ore» del 19 ottobre 2022). Dove era stata confermata anche la possibilità di richiedere a rimborso o utilizzare in compensazione quanto versato in eccesso per via dell'errore. Viene quindi confermato che la società potrà procedere al versamento della terza rata, "ridotta" per effetto della dichiarazione integrativa, scomputando dal relativo importo quello delle eccedenze di versamento emergenti dalle prime due rate già versate.

La soluzione è in linea con le indicazioni contenute nel provvedimento 370046/2022 delle Entrate relative alla revoca parziale dell'affrancamento. Infatti l'articolo 7 comma 5 ha previsto che «i soggetti che hanno provveduto al versamento parziale delle imposte sostitutive ai sensi del comma 6 dell'articolo 110 riducono in parte uguali i versamenti delle rate ancora dovute per effetto della revoca parziale esercitata, in misura corrispondente all'eventuale eccedenza già versata».

IN SINTESI

La correzione dell'errore

- La sostitutiva pagata in eccesso (per il calcolo sulla riserva al lordo e non al netto) può essere chiesta a rimborso o portata in compensazione della terza rata da pagare
- L'integrativa sul 2020 non costituisce un ripensamento ma corregge un errore

© RIPRODUZIONE RISERVATA