

Risposta n. 567

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - rivalutazione di una partecipazione ceduta nel "periodo di sospensione" - modalità di utilizzo del credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva versata ex articolo 1, commi dal 940 al 950, della legge n. 145 del 2018

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante, nel 2018, ha rivalutato una partecipazione iscritta in bilancio avvalendosi delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 940 a 950, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di bilancio 2019). A tal fine ha versato, nel 2019, l'imposta sostitutiva di *[...]* euro con il codice tributo 1811 ed ha indicato detto importo nella dichiarazione dei redditi Modello Unico SC 2019, quadro RQ 88.

Nel medesimo anno 2019, la partecipazione rivalutata è stata ceduta a titolo oneroso; ciò ha comportato l'inefficacia della rivalutazione e la maturazione, in capo all'istante, di un credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva versata, come stabilito dall'articolo 3, comma 3, del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 19 aprile 2002, n. 86.

Ciò posto, l'istante, richiamate le modifiche normative introdotte dall'articolo 3,

commi da 1 a 3, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, osserva che il credito in questione - di importo superiore a 5.000,00 euro - potrebbe essere compensato solo dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Tuttavia, non rinvenendo un apposito campo nel modello UNICO SC 2020 ove indicare detto credito di imposta, chiede chiarimenti sulle modalità per poterne fruire ed, in particolare, se sia necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi ovvero di altre istanze, nonché la decorrenza e la modalità telematica di invio del modello F24.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che la modalità corretta da seguire sia l'invio di una specifica istanza con cui chiedere di utilizzare in compensazione il credito di imposta in esame, da trasmettere entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, tramite canale PEC, alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle entrate di competenza.

Decorsi 10 giorni dalla data di ricevimento della PEC contenente l'istanza, il contribuente potrà utilizzare il credito di imposta mediante il canale telematico *Entratel*, indicando il codice tributo 1811 e l'anno 2019.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le disposizioni di cui all'articolo 1, commi dal 940 al 950, della legge n. 145 del 2018, consentono la rivalutazione dei beni e delle partecipazioni per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

La rivalutazione ha per oggetto i beni di impresa e le partecipazioni, iscritti in bilancio al 31 dicembre 2017, ed è effettuata attraverso il pagamento di un'imposta

sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, nella misura del 16 per cento per i beni ammortizzabili e del 12 per cento per i beni non ammortizzabili.

Per quanto di interesse in questa sede, la cessione a titolo oneroso del bene rivalutato in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (cd. "periodo di sospensione"), comporta il venir meno degli effetti fiscali della rivalutazione - sicché per la determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo della partecipazione prima della rivalutazione - ed il riconoscimento in capo al cedente di un credito d'imposta pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva riferibile alla rivalutazione dei beni ceduti, ai sensi dell'articolo 3 del D.M. n. 86 del 2002, (esplicitamente richiamato dal comma 946 del citato articolo 1 della legge n. 145 del 2018).

Ai fini dell'utilizzo in compensazione del suddetto credito, occorre tenere conto delle modifiche normative introdotte dall'articolo 3, commi da 1 a 3, del decreto-legge n. 124 del 2019.

In particolare, il comma 1 del citato articolo 3 del decreto-legge n. 124 del 2019, ha sostituito l'ultimo periodo dell'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, prevedendo che *«La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge»*.

Tali disposizioni, per espressa previsione del successivo comma 3 del medesimo articolo 3 del decreto-legge n. 124 del 2019 si applicano ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Poste tali premesse, si osserva che nel caso di specie il credito d'imposta è

maturato a seguito del pagamento dell'imposta sostitutiva e della successiva cessione a titolo oneroso della partecipazione, eventi entrambi avvenuti nel corso del periodo d'imposta 2019. Risulta, pertanto applicabile, ai fini del suo utilizzo in compensazione, l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione annuale da cui emerge il credito.

In particolare, esclusa la presentazione di una apposita istanza, tenuto conto della modulistica attualmente in uso, si è dell'avviso che il credito in esame possa essere indicato nel quadro RN della dichiarazione dei redditi, nel campo deputato ad accogliere gli "altri crediti d'imposta" (rigo RN14, colonna 4 del modello Unico SC/2020).

Per effetto della compilazione di tale campo, il credito concorre alla liquidazione dell'Ires di periodo, eventualmente dando origine ad una eccedenza a credito, utilizzabile in compensazione esterna secondo le regole ordinarie.

In conclusione, considerato l'obbligo introdotto dall'articolo 3, commi da 1 a 3, del decreto-legge n. 124 del 2019 - che ha subordinato l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di ammontare superiore a 5.000 euro alla preventiva presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge - devono intendersi superate, con riferimento ai crediti maturati a partire dal 2019, le indicazioni rese in merito all'utilizzo dei crediti di analogo tenore (cfr. ad esempio la risposta ad interpello n. 24 pubblicata il 6 febbraio 2019 nell'apposita sezione del sito della medesima (www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli)).

[...]

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)