



REDDITO IMPRESA E IRAP

Le novità del quadro RQ

di Alberto Fontana – Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Vicenza

Master di specializzazione

Operazioni straordinarie dopo la riforma

Commento al D.Lgs. 13.12.2024, n. 192

Scopri di più

Il **quadro RQ** del **modello Redditi SC** è adibito alla determinazione ed indicazione delle **imposte che non trovano allocazione negli altri quadri** del modello; infatti, vengono indicate soprattutto **imposte sostitutive o straordinarie**, da versare a seguito di adesione da parte del contribuente a **particolari regimi fiscali**.

Tra le **novità** che riguardano il **quadro RQ** del modello Redditi SC2025 si segnala la nuova **sezione VI-B** dedicata all'imposta sostitutiva sui **maggiori valori dei beni per le operazioni straordinarie** effettuate **dal 1° gennaio 2024**, la **sezione VII-A** relativa alla **determinazione dell'imposta per il riallineamento** delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, la **sezione VII-B** relativa **all'imposta per l'affrancamento straordinario delle riserve**.

L'[**articolo 12, D.Lgs. 192/2024**](#), di Riforma Irpef ed Ires, ha modificato la **disciplina dei riallineamenti dei maggiori valori contabili rispetto a quelli fiscali**, emergenti a seguito di operazioni straordinarie fiscalmente neutre, con efficacia già a partire dalle operazioni straordinarie **effettuate nel corso del 2024**.

Tuttavia, per le operazioni effettuate nel **periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 continua ad applicarsi il regime di riallineamento** in vigore precedentemente alle modifiche apportate dal D.Lgs. 192/2024, ed andrà quindi compilata la **sezione VI-A del quadro RQ**.

Invece, la **sezione VI-B** è adibita alla **determinazione dell'imposta sostitutiva dovuta**, in base al **nuovo articolo 176, comma 2-ter, Tuir**, per i **riallineamenti effettuati a partire dall'1.1.2024**. Il nuovo regime prevede che, al fine di ottenere il **riconoscimento sul piano fiscale dei maggiori valori contabili bisogna effettuare il versamento**, in un'unica soluzione (ed entro il **termine di versamento** a saldo delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale è **stata posta in essere l'operazione**) di **un'imposta sostitutiva ai fini IRES del 18% e ai fini IRAP del 3%**.

In questa nuova **sezione VI-B** va data evidenza dei **valori da affrancare** per ciascuna operazione e dell'imposta da versare, ed essendo data possibilità di riallineare anche ai soli fini IRES o IRAP, vengono previsti **due righi per il riallineamento delle due imposte dirette**.



Nel **rigo RQ23** vanno indicati i dati necessari per il **riallineamento ai fini IRES** e quindi: in **colonna 1** si indica **l'importo dei maggiori valori** attribuiti in bilancio ai singoli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali ed immateriali. Nella **colonna 2** si riporta **l'imposta** determinata applicando l'aliquota del **18%** a questi valori. In **colonna 3** va indicata **la percentuale relativa all'eventuale addizionale o maggiorazione**, e in **colonna 4** **l'imposta corrispondente**. Infine, nella **colonna 5** si riporta la **somma** della **colonna 2 e 4**.

Nel **rigo RQ24** vanno indicati i **dati necessari** per il **riallineamento ai fini IRAP** e quindi: in **colonna 1** si indica **l'importo dei maggiori valori** attribuiti in bilancio ai **singoli elementi dell'attivo** costituenti immobilizzazioni materiali ed immateriali. Nella **colonna 2** si riporta **l'imposta determinata applicando l'aliquota del 3%** a questi valori. In **colonna 3** va indicata, **la differenza, se positiva**, tra **l'aliquota IRAP** applicata ordinariamente dal dichiarante e quella prevista per le imprese industriali, mentre in **colonna 4** **l'ulteriore eventuale imposta sostitutiva calcolata** applicando **all'importo di colonna 1 l'aliquota di colonna 3**. Infine, nella **colonna 5** si riporta **la somma** della **colonna 2 e 4**. I **codici tributi** istituiti con la [**risoluzione n. 36/E/2025**](#) sono **“1865”** per l'imposta sostitutiva ai fini IRES e **“1866”** per l'**imposta sostitutiva ai fini IRAP**.

Gli [**articoli 10 e 11, D.Lgs. 192/2024**](#), di Riforma dell'IRES e dell'IRPEF, hanno, invece, introdotto una **disciplina omogenea** in grado di attribuire un **trattamento di riallineamento uniforme** per le diverse fattispecie di cambiamento di principi contabili.

Le **modalità di riallineamento** individuate dall'[**articolo 11, D.Lgs. 192/2024**](#), prevedono **due metodologie**: la prima è il **metodo del saldo globale** applicata sulla **totalità delle divergenze positive e negative** il cui **saldo se positivo** viene assoggettato a **tassazione separata** con aliquota ordinaria IRES ed IRAP. Mentre, se il **saldo fosse negativo**, si opera la **deduzione** del relativo importo in **quote costanti** nell'esercizio in cui si esercita l'opzione e nei successivi in base alla **durata residua della fattispecie riallineata**, con un **minimo di 10 anni**.

La seconda modalità consente il riallineamento **per singole fattispecie** intese **come componenti reddituali e patrimoniali** delle operazioni aventi la **medesima natura** ai fini delle **qualificazioni di bilancio**, nonché ai **singoli maggiori o minori valori** delle attività o passività patrimoniali. Se la singola fattispecie ha **un saldo positivo** sul relativo importo **si applica l'imposta sostitutiva del 18% (Ires)** e del **3% (Irap)**, oltre a eventuali addizionali previste per particolari settori, nonché **l'eventuale differenza tra l'aliquota Irap** del contribuente e quella base del 3,9%. Se il saldo della fattispecie **fosse negativo**, la differenza è **indeducibile**.

Essendo entrambe le tipologie di riallineamento **fruibili anche alternativamente** ai soli fini IRES o IRAP, sono stati individuati nella **Sezione VII-A** campi appositi per i riallineamenti ai fini **delle due imposte dirette** e appositi righi **per ciascuna delle due metodologie**.

Nel rigo **RQ25** vanno indicate le **divergenze totali positive e negative** ai fini IRES ed IRAP nel caso si intendesse riallineare con il **metodo del saldo globale**. In particolare, in **colonna 1** e in **colonna 4** vanno indicate le **divergenze positive** rispettivamente **ai fini IRES ed IRAP**. Mentre in



colonna 2 e in **colonna 5**, le **divergenze negative** rispettivamente **ai fini IRES ed IRAP**. Infine, le **colonne 3 e 6** determinano il **saldo complessivo** delle divergenze tra valori contabili e fiscali rilevanti, rispettivamente ai fini IRES ed IRAP.

Qualora il **saldo fosse negativo ai fini IRES**, l'ammontare è deducibile per quote costanti e va indicato nel rigo **RF55 con codice 11**. Mentre il **saldo negativo ai fini IRAP**, sempre deducibile per quote costanti andrebbe indicato nel **rigo IC73**, del modello IRAP.

I **righi RQ26 ed RQ27**, invece, sono adibiti all'opzione di riallineamento con il **metodo della singola fattispecie**; infatti, va riportata in **colonna 1** la **denominazione della singola fattispecie** oggetto di riallineamento, in **colonna 2** quella rilevante ai fini IRES e in **colonna 3** ai fini IRAP.

Mentre nel rigo **RQ28**, comune alle due tipologie di riallineamento, va determinata ed indicata l'imposta da versare, ai **fini IRES in colonna 7** e ai **fini IRAP in colonna 15**, ed è prevista una compilazione che richiama i dati riportati nel rigo RQ25, se si optasse per il riallineamento con il metodo del saldo globale o quelli riportati nei righi RQ26 ed RQ27 se si optasse per il riallineamento con il metodo della singola fattispecie.

In aggiunta qualora il contribuente si sia avvalso delle previgenti disposizioni per effettuare il riallineamento delle divergenze tra **valori contabili e fiscali esistenti all'inizio del periodo di imposta successivo** a quello in corso al 31 dicembre 2023, in sede di cambiamento di set contabili, con versamento dell'imposta sostitutiva dovuta entro il 30.6.2024; questa è computata in diminuzione di quella dovuta in base al nuovo regime di riallineamento, e va indicata nel rigo **RQ28 in colonna 6 e in colonna 14** a diminuzione rispettivamente dell'imposta da versare IRES ed IRAP.

Il versamento dell'imposta sostitutiva determinata è da effettuarsi entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in cui sono emerse le divergenze. I codici tributo istituiti sono **“1817” e “1818”** per **l'imposta sostitutiva ai fini IRES**, rispettivamente per il riallineamento con il metodo del saldo globale e per quello parziale. Mentre per **l'imposta sostitutiva ai fini IRAP** sono stati istituiti i codici tributo **“1868” e “1869”** rispettivamente per il riallineamento con il metodo del saldo globale e per quello parziale.

Ultima novità trattata è quella relativa all'[**articolo 14, D.Lgs. 192/2024**](#), che ha concesso la possibilità di affrancare i saldi attivi di rivalutazione, le riserve e i fondi, in sospensione d'imposta, esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024.

Si tratta di un **affrancamento straordinario** come dice il testo normativo; quindi, **non è una misura a regime**, e si perfeziona con la **presentazione della dichiarazione dei redditi** contenente i **dati e gli elementi per la determinazione dell'imposta sostitutiva ai fini IRES ed IRAP del 10%**. Sono affrancabili anche quelle riserve che sono state distribuite tra l'inizio dell'esercizio successivo al 31.12.2024 e la presentazione della dichiarazione dei redditi per il 2024, purché queste riserve figurino nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2024 con le



condizioni già indicate.

A tal proposito è stata inserita la **sezione VII-B**, nel quadro RQ, la quale consente di determinare l'imposta sostitutiva da versare.

Nel **rgo RQ29**, va indicato, quindi, in **colonna 1 l'imponibile da affrancare**, in **colonna 2 l'importo dell'imposta sostitutiva** applicando l'aliquota del 10%, da versarsi con **codice tributo "1867"**, obbligatoriamente in 4 rate di pari importo, di cui la prima da indicare in **colonna 3**, con scadenza di versamento coincidente con quello previsto per il versamento a saldo delle **imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta 2024**.