

CIRCOLARE 18/2024

17/12/2024



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

DECRETO DI RIFORMA IRPEF – IRES: AFFRANCAMENTO STRAORDINARIO DELLE RISERVE

A CURA DI

LUIGI MELLONI
CHIARA CERVELLIN

Introduzione

Con la presente circolare segnaliamo che è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 16 dicembre 2024, n. 294, il Decreto Legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 (il "Decreto"), recante la "Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)". Il Decreto entrerà in vigore il 31 dicembre 2024.

Tra le disposizioni di nuova introduzione, riteniamo di particolare interesse la previsione contenuta nell'art. 14, concernente **l'affrancamento straordinario delle riserve**.

È riconosciuta, in via straordinaria, la possibilità di affrancare **i saldi attivi di rivalutazione, le riserve e i fondi in sospensione di imposta ancora sussistenti nel bilancio di esercizio chiuso al 31.12.2023** e che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31.12.2024, **versando un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'IRAP **nella misura del 10%**.

L'imposta sostitutiva è liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e dovrà essere **versata obbligatoriamente in quattro rate di pari importo**.

La prima delle quattro rate dovrà essere pagata entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta (2024) e, le altre, entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi.

L'affrancamento può essere **integrale o parziale**.

Come osservato dalla Relazione Tecnica allo schema di Decreto Legislativo, negli ultimi anni, per effetto delle normative in materia di rivalutazione che si sono susseguite nel tempo, le riserve in sospensione d'imposta presenti nei bilanci delle società si sono significativamente incrementate.

La presenza di riserve in sospensione d'imposta non impatta sulla fiscalità delle imprese, fino a quando tali riserve permangono nel patrimonio della società mentre originano un considerevole effetto fiscale al momento della loro distribuzione.

Facciamo un esempio

Illustriamo di seguito un caso in cui la norma in esame può risultare conveniente.

Si ipotizzi che una società abbia effettuato nell'anno 2020 una rivalutazione dei beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019, applicando l'art. 110 del D.L. 14.8.2020, norma di rivalutazione che prevedeva il pagamento di una imposta sostitutiva del 3%.

La società ha provveduto, in ossequio alla richiamata disciplina, a versare il 3% di Euro 1.000.000, ovvero Euro 30.000, ed iscrivendo nel proprio patrimonio netto una riserva in sospensione d'imposta pari ad Euro 970.000.

In tale ipotesi, in caso di distribuzione, la società dovrà versare l'Ires (24%) sull'imponibile di Euro 1.000.000 (Euro 970.000 + 3% = Euro 1.000.000).

La società si vedrà peraltro riconosciuto un credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva in allora versata, pari al 3%, cosicché l'importo delle imposte effettivamente dovute per la distribuzione della riserva sarebbe pari ad Euro 210.000 (= 240.000 (24%) - 30.000 (3%)). Tale importo, in via di principio, sarà da versare integralmente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi dell'anno in cui avviene la distribuzione (e dunque da pagare "immediatamente").

Nel caso prospettato, la società potrebbe approfittare della neo introdotta norma di affrancamento delle riserve e versare il 10% sull'importo della riserva in sospensione: in sostanza, il 10% di Euro 970.000, ovvero Euro 97.000.

Tenuto conto che l'art. 14 del Decreto prevede il versamento in quattro rate, la società provvederà al versamento "immediato" di un quarto dell'importo complessivo ed i restanti tre quarti in tre ulteriori rate annuali.

Pertanto l'importo da pagare immediatamente sarebbe "solo" pari ad Euro 24.250, rispetto ad Euro 210.000 dovuto in caso di non affrancamento della riserva.

Infine, deve essere evidenziato che l'importo complessivamente dovuto risulta in ogni caso assai inferiore, risultando pari ad Euro 97.000 rispetto ad Euro 210.000.

Ne consegue, dunque, la distribuzione con affrancamento della riserva in sospensione d'imposta risulterà molto vantaggiosa, consentendo un risparmio d'imposta complessivo di Euro 113.000 ed una diluizione in quattro anni del pagamento dell'imposta dovuta.

Al fine di comprendere l'esatta portata della norma in esame, nonché la convenienza specifica, occorre analizzare la natura delle singole riserve in sospensione ed effettuare previsioni circa l'ammontare e le tempistiche dalla eventuale distribuzione delle riserve in sospensione d'imposta.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori approfondimenti e per fornire una valutazione specifica in merito agli impatti fiscali connessi all'affrancamento.

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



CHIARA CERVELLIN

CHIARA.CERVELLIN@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

VIA AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT