Studio BBM Associati

RIAPERTURA AFFRANCAMENTO DELLE RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

N. 240 | 23 Dicembre 2024 | Fiscalità e pianificazione

DMZ AGGIORNA N. 240 DEL 23 DICEMBRE 2024

La novità – lo schema di DLgs. di revisione IRPEF ed IRES (rubricato "Affrancamento straordinario delle riserve" prevede una nuova disciplina che riconosce la possibilità di affrancare (totalmente o parzialmente) i saldi attivi di rivalutazione, le riserve ed i fondi in sospensione di imposta:

- esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023;
- che residuano al termine dell'esercizio (ovvero, per i soggetti solari, al 31 dicembre 2024).

Costituiscono "riserve in sospensione d'imposta" le poste di patrimonio netto per le quali l'imposizione è rinviata al momento in cui avviene la distribuzione ai soci o ad un momento specifico previsto a seconda della singola legge istitutiva. Nello specifico è possibile distinguere tra:

- le riserve in sospensione soggette ad imposizione in caso di qualsiasi utilizzo;
- le riserve in sospensione tassate in caso di distribuzione ai soci (quali ad esempio, le riserve di rivalutazione).

Mediante l'affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta, all'atto del relativo utilizzo:

- **le società di capitali** non sono tenute più ad assoggettare ad IRES questi importi, mentre i soci sono tenuti ad applicare l'imposta sulle somme ricevute a titolo di utile da partecipazione;
- le **società di persone** (in contabilità ordinaria) possono distribuire le riserve ai soci senza alcun effetto reddituale per entrambe le parti, società e socio.

In particolare, l’affrancamento si perfeziona con il versamento dell’imposta sostitutiva IRES ed IRAP del 10% calcolata sul valore netto della riserva, come iscritta a bilancio. L’imposta sostitutiva dovrà essere:

- liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2024;
- versata necessariamente in 4 rate di pari importo di cui la prima entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi (l’eventuale dilazione dovrebbe essere priva di interessi).

Analisi di convenienza – Il vantaggio offerto dall’affrancamento consiste nel fatto di evitare l’imposizione ai fini delle imposte sui redditi e dell’IRAP in capo alla società che distribuisce le poste in sospensione d’imposta.

La valutazione di convenienza dell’aliquota di affrancamento del 10% rispetto alla tassazione ordinaria in capo alla società comporta la necessità di verificare, in primis, le tipologie di poste da affrancare e le modalità di utilizzo delle riserve in sospensione (distribuzione ai soci, copertura perdite). In termini generali per le società di capitali nel caso in cui non vi siano utilizzi delle riserve alternativi alla distribuzione ai soci, l’aliquota prevista risulta vantaggiosa e consente di ottenere riserve di utili soggette ad imposizione ordinaria al momento della relativa distribuzione. Viceversa, per le società di persone l’affrancamento della riserva comporta la completa liberazione della stessa. Inoltre, l’importo assoggettato ad imposta sostitutiva, il cui onere è a carico della società, si considera imputato per trasparenza al socio, senza scontare ulteriore imposizione. Ne consegue che il costo fiscale della partecipazione è aumentato dell’importo assoggettato all’imposta sostitutiva ed è diminuito, fino a concorrenza del reddito tassato, degli utili distribuiti al socio, per il quale tale distribuzione non comporterà alcuna tassazione.

Le modalità operative della procedura di affrancamento dovranno essere chiarite dal decreto ministeriale attuativo che sarà emanato entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore del D.lgs. A quest’ultimo riguardo si segnala che la norma non fornisce indicazioni in merito alla base imponibile cui applicare l’imposta sostitutiva. In passato, con riguardo all’affrancamento di riserva di riallineamento, l’Agenzia delle Entrate aveva riconosciuto la necessità di applicare l’imposta sostitutiva sull’importo della posta del patrimonio netto in sospensione d’imposta così come risultante dal bilancio ovvero al “netto dell’eventuale imposta sostitutiva versata.

Inizio modulo

Lo Studio resta a completa disposizione

Scarica il PDF originale

Versione online: https://bbmassociati.it/newsletter/riapertura-affrancamento-delle-riserve-in-sospensione-d-imposta/