

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler
Stefan Engele
Martina Malfertheiner
Stefano Seppi
Andrea Tinti
Carla Kaufmann

Stefan Sandrini
Oskar Malfertheiner
Massimo Moser
Michael Schieder

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte
Thomas Sandrini

Iwan Gasser

Mariatheresia Obkircher

numero:	56i
del:	2025-06-06
autore:	Andrea Tinti

Circolare

A tutte le imprese nostre clienti

Affrancamento volontario riserve in sospensione: prima rata entro il 30.6.2025 (ovvero 31.7.2025)

sintesi:

Le riserve in sospensione d'imposta iscritte nei bilanci al 31.12.2023 e ancora presenti al 31.12.2024 possono essere affrancate con un'imposta sostitutiva del 10%. L'affrancamento consente la libera distribuzione ai soci senza ulteriori imposte per la società. È vantaggioso anche per imprese individuali e società di persone, specialmente in caso di scioglimento. I soci di società di capitali sono tassati, quelli in trasparenza no. Il pagamento dell'imposta avviene in 4 rate annuali.

Come anticipato in una precedente circolare¹ i saldi attivi di rivalutazione non affrancati e delle **riserve in sospensione di imposta** esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024, possono essere affrancati previo il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap pari al **10 %**².

1 Effetti

1.1 Vantaggi per società di capitali

Con l'affrancamento le riserve perdono il vincolo della sospensione d'imposta, il che vuol dire che possono essere liberamente distribuite ai soci (già dal 2025), o utilizzate per altre finalità, senza che la società debba corrispondere le imposte sui redditi e l'IRAP.

Restano fermi eventuali vincoli di natura civilistica per le società di capitali³.

In linea generale, dopo l'affrancamento le riserve di utili in sospensione acquistano dal punto di vista fiscale la natura di **ordinarie riserve di utili**.

1.2 Vantaggi per società di persone e imprese individuali

Particolarmente appetibile è l'affrancamento per le imprese individuali e le società di persone

¹ Vedasi nostra circolare n. 84 del 19.11.2024

² Art. 14 del DLgs. 192/2024

³ Ad esempio ex art. 13 co. 2 della L. 342/2000; secondo questa norma la riserva può essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei co. 2 e 3 dell'art. 2445 c.c

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

con regime fiscale ordinario e in contabilità ordinaria, soprattutto se è prevista una riorganizzazione o uno scioglimento. In tali casi scatterebbe la tassazione IRPEF progressiva sugli importi di tale riserve distribuiti o liquidati, mentre l'affrancamento limita la tassazione al 10%.

1.3 Effetti per i soci

Secondo chiarimenti generali rilasciati dall'Agenzia delle Entrate⁴ in caso di distribuzione delle riserve affrancate:

- sono dovute le imposte ordinarie da parte dei soci di società di capitali⁵
- nulla è dovuto da parte dei soci di società di persone o di società di capitali in regime di trasparenza.

2 Ambito oggettivo

Sono affrancabili tutte le riserve purché la sospensione riguardi imposte sui redditi ed IRAP.

Deve trattarsi inoltre di riserve esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2023, che residuano nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2024.

Di norma, si tratta di **riserve di rivalutazione** che sono state realizzate sulla base di precedenti leggi di rivalutazione e sono in sospensione d'imposta o di riserve che derivano da aggiustamenti tra la valutazione civilistica e fiscale e sono dunque in sospensione d'imposta.

Non rientrano ad esempio le riserve derivanti dalla rivalutazione dei beni d'impresa effettuata, con effetti esclusivamente civilistici⁶.

2.1 Importo da affrancare

L'importo da affrancare è quello della riserva così come risulta dal bilancio (imposta sostitutiva calcolata dunque sull'importo della riserva al netto dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione o per il riallineamento)⁷.

2.2 Affrancamento parziale

L'affrancamento può essere effettuato, secondo quanto previsto dalla norma, "in tutto o in parte"⁸.

3 Liquidazione dell'imposta

Il versamento deve avvenire in **4 rate** annuali di pari importo.

La prima entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta (30.6.2025 ovvero 31.7.2025 con maggiorazione) le altre entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dei tre esercizi successivi.

4 Vedasi ad es. la circ. Agenzia delle Entrate 15.7.2005 n. 33,

5 applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26% se il percettore è persona fisica che detiene la partecipazione al di fuori del regime d'impresa, concorso parziale alla determinazione della base imponibile se il percettore è imprenditore individuale o società

6 ai sensi dell'art. 15 del DL 185/2008 e dell'art. 110 del DL 104/2020

7 Circolare Agenzia 6/2022 § 4.7 e sentenze Corte di Cassazione (ord. 9509/2018, sent. 32204/2019, sent. 11326/2020, sent. 19772/2020)

8 Per le modalità vedasi anche circ. Agenzia delle Entrate n. 33/2005, § 1

3.1 Perfezionamento

L'affrancamento si perfeziona con la presentazione della dichiarazione dei redditi contenente i dati e gli elementi per la determinazione del relativo tributo⁹.

3.2 Decorrenza effetti

In attesa di conferma, dovrebbero retroagire all'inizio del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024¹⁰.

Dunque sarà possibile affrancare le riserve in sospensione che figurano nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2024, **anche** qualora esse siano state **distribuite tra l'inizio dell'esercizio successivo** (quindi dal 1.1.2025) e la presentazione della dichiarazione dei redditi (al più tardi 31.10.2025).

4 Considerazioni finali

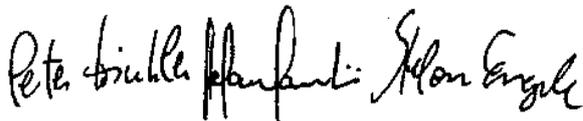
Chi fosse interessato all'affrancamento delle riserve in sospensione, in quanto prevede di dover o voler distribuire le stesse è pregato di contattare il nostro studio.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



⁹ Così li legge nella relazione illustrativa al DLgs. Mentre la norma non chiarisce tale aspetto.

¹⁰ Illustrando l'affrancamento introdotto dall'art. 1 co. 473-478 della L. 30.12.2004 n. 311, la circ. Agenzia delle Entrate 15.7.2005 n. 33 (§ 4.2) ha ricollegato il perfezionamento al "duplice onere di versamento e di dichiarazione", chiarendo anche, però, che gli effetti dell'affrancamento potevano retroagire fino all'inizio del periodo d'imposta.