Precisazioni sull’imposta sostitutiva per l’affrancamento delle riserve

Con la pubblicazione del DM 27 giugno 2025 risulta sufficientemente chiaro il quadro normativo relativo all’affrancamento delle riserve disciplinato dall’art. 14 del DLgs. 192/2024.
È quindi possibile procedere al versamento dell’imposta **sostitutiva del 10%** per le società che hanno in questi mesi operato le relative valutazioni in merito.

Il versamento, a norma dello stesso art. 14, è effettuato obbligatoriamente in **4 rate** di pari importo, la prima delle quali in scadenza con il versamento a saldo delle imposte dovute per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2024 e le altre entro il termine per il versamento a saldo delle imposte dovute per i periodi d’imposta successivi. Tale indicazione è ripresa dall’art. 4 comma 2 del DM 27 giugno 2025, il quale stabilisce espressamente che sulle rate successive alla prima non sono dovuti interessi.

La formulazione letterale delle norme in questione **esclude** il versamento in un’**unica soluzione** (ipotesi caldeggiata da più imprese per ragioni di semplicità amministrativa), così come un piano di rateazione diverso da quello a 4 scadenze annuali.

In passato, a fronte della formulazione dell’art. 1 comma 472 della L. 266/2005 per cui “l’imposta sostitutiva deve essere obbligatoriamente versata in tre rate annuali (…)”, la circ. dell’Agenzia delle Entrate n. 6/2006 (§ 3.3) aveva chiarito quanto segue: “si ritiene possibile effettuare il versamento dell’imposta sostitutiva per l’affrancamento del saldo di rivalutazione anche **anticipatamente** in unica soluzione. Con il termine obbligatoriamente si è voluto precisare che ordinariamente non è possibile effettuare il versamento in

date successive a quelle previste”.

Tecnicamente, la soluzione era tutt’altro che impeccabile (l’avverbio “obbligatoriamente” era posto prima delle parole “in tre rate annuali”, con il che la previsione era sufficientemente chiara), ma risultava in ogni caso sufficiente a garantire la possibilità di versare anticipatamente l’intero importo.

Mutuando tali indicazioni nell’attuale contesto, si potrebbe quindi sostenere la possibilità di provvedere a un **versamento unico**, ma la Relazione illustrativa al DM attuativo non si è pronunciata sulla questione.

Una ulteriore limitazione deriva dalle specifiche tecniche al **quadro RQ** dei modelli REDDITI 2025 SP e REDDITI 2025 SC, le quali evidenziano un **errore bloccante** nel momento in cui non sia indicato nel rigo RQ29, colonna 3, l’importo della prima rata pari a 1/4 del totale. Nel quadro RX, tuttavia, l’importo a debito è assunto nel **100%** dell’imposta dovuta.

Il punto rimane quindi incerto, stante l’assenza di indicazioni di fonte ufficiale volte a gestire o a bypassare questo limite tecnico.

Il versamento dell’imposta del 10% è effettuato utilizzando il codice tributo “**1867**”, istituito dall’Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 35/2025.

La Relazione illustrativa al DM 27 giugno 2025, sulla scorta della previsione dell’art. 7 del DM medesimo secondo cui per la liquidazione, l’accertamento, la riscossione, i rimborsi e il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi, chiarisce che è possibile utilizzare in **compensazione** nel modello F24, ai sensi dell’art. 17 del DLgs. 241/97, i crediti vantati dal contribuente.

La Relazione stessa chiarisce, altresì, che è possibile versare le somme con la maggiorazione dello **0,4%** a titolo di

interesse corrispettivo, ovvero, ove il pagamento sia effettuato oltre le scadenze di legge, avvalendosi del **ravvedimento** ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97; la possibilità di ravvedere eventuali omessi o ritardati versamenti è legata alla circostanza per cui il versamento dell'imposta non è condizione di efficacia dell'affrancamento, il quale si consolida invece con la presentazione del modello REDDITI 2025 completo del prospetto del quadro RQ dedicato all'agevolazione.

L'imposta rientra nella proroga al 21 luglio 2025

In merito alle singole scadenze, per le società con esercizio sociale coincidente con l'anno solare che non rientrano nella proroga accordata dall'art. 13 del DL 84/2025 e che erano tenute al versamento dell'IRES entro il 30 giugno 2025, il versamento può quindi essere effettuato entro il **30 luglio** 2025 con la maggiorazione dello **0,4%**; dopo questa data, il versamento diviene tardivo e va ravveduto.

Al contrario, per le società che rientrano nella proroga il versamento è ancora tempestivo senza maggiorazione se effettuato entro il 21 luglio 2025, o con la maggiorazione dello 0,4% se effettuato entro il **20 agosto** 2025.

(MF/ms)