



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF053

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 8

<b>OGGETTO</b>	<b>DESTINAZIONE DEGLI UTILI D'IMPRESA</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 2433 C. 1 COD. CIV.; ART. 4 C. 1 LETT. D) N. 1 TAR. PARTE I DPR N. 131/1986
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>22/03/2017</b>

*Sintesi: in seguito alla chiusura dei conti dell'esercizio 2016, le imprese in contabilità ordinaria devono destinare l'eventuale utile realizzato. Nel caso di:*

- ditte individuali o società di persone: la ripartizione dell'utile non è vincolato a particolari disposizioni
  - società di capitali: è necessario provvedere:
    - ad annotare la delibera sul libro delle assemblee dei soci
    - alla registrazione del verbale di assemblea che le delibera la distribuzione
    - a versare l'imposta di registro dovuta fissa di 200 €, entro 20 giorni dalla data della delibera stessa.
- In sede di erogazione ai soci, occorre fare riferimento alle risultanze del registro imprese ed dello Statuto societario al fine di individuare il soggetto avente diritto ed eventuali vincoli.*
- Infine per le società di capitali non trasparenti vanno valutati gli aspetti fiscali di tale distribuzione.*

Per le imprese in contabilità ordinaria, si pone il problema di destinare contabilmente il risultato dell'esercizio precedente una volta chiusi i conti dell'esercizio precedente.

A tal fine occorre tenere conto della forma specifica dell'impresa.

## DITTE INDIVIDUALI E SOCIETÀ DI PERSONE

La ripartizione dell'utile economico per le imprese individuali e le società di persone non è vincolato a particolari disposizioni:

- né di natura civilistica: se non il limite del prelievo dei soli utili "effettivamente realizzati"
- né di natura fiscale: in considerazione dell'applicazione del principio di trasparenza.

## IMPRESE INDIVIDUALI

Considerata l'assenza di particolari vincoli al prelievo degli utili, l'impresa procede a capitalizzare l'utile tramite la seguente scrittura contabile:

Utile d'esercizio	a	Patrimonio netto	.....
-------------------	---	------------------	-------

### Prelievo di acconti su utili in formazione

Per ovvie necessità personali l'imprenditore avrà, in generale, prelevato, durante l'anno precedente degli "acconti" in conto utili, movimentando il conto finanziario "Prelievo del Titolare".

Tale conto va utilizzato in seguito alla ripartizione dell'utile con la rilevazione:

UTILE ESERCIZIO	a	diversi
	a	PRELEVAMENTO DEL TITOLARE
	a	CAPITALE NETTO
o, in alternativa,	a	CASSA O BANCA ( prelievo del residuo)



**Nota:** il prelievo di somme in conto utili è ammesso **solo in presenza di utili effettivamente conseguiti**.

La disposizione, art. 2303 c.c., inserita nel Titolo riferito alle società di persone, è applicabile anche alle imprese individuali; la sua violazione è, infatti, fonte di responsabilità in sede di eventuale fallimento (quale distrazione di fondi dell'impresa).

Il prelievo effettuato in corso dell'anno è ammesso se operato in base a scritture contabili che evidenziano l'ammontare dei prelievi e l'utile effettivamente conseguito.

Al termine dell'esercizio, il conto acceso alla "anticipazione" dovrebbe estinguersi con la destinazione dell'utile (l'eccedenza permane nel patrimonio netto dell'impresa); ove ciò non avvenga:

- **non si configura un "credito"** (anche se indicato tra i conti dell'attivo) dell'impresa nei confronti del titolare
- ma un **patrimonio netto negativo**.

### IMPRESA FAMILIARE

Se l'azienda è gestita in forma di impresa familiare, la scrittura contabile di destinazione dell'utile evidenzia se ai collaboratori è stato o meno corrisposto parte dell'utile conseguito.

La scrittura contabile, attestante che l'intero utile è stato imputato a "capitale netto" dimostra che:

- **il collaboratore è in credito** della quota di utile di spettanza
- tale diritto lo potrà essere fatto valere in sede di **cessazione dal contratto** d'impresa familiare.

È opportuno utilizzare, oltre al conto "prelievo del titolare", dei **distinti sottoconti** per dimostrare contabilmente il prelievo di parte dell'utile da parte dei singoli collaboratori (in loro assenza, il giudice presumere a che il collaboratore non abbia percepito alcunché, permanendo il debito nei suoi confronti).

**Esempio:** prelievo per pagamento dei contributi previdenziali IVS a carico del collaboratore (dimostrato dal fatto che detti oneri sono dedotti a quadro RP nel modello Unico, quali costi a carico del collaboratore stesso, pena l'indeducibilità fiscale)

**N.B.:** non può esservi una differente partecipazione civilistica rispetto a quella fiscale; in sostanza, l'imprenditore che intenda imputare il 49% (limite massimo fiscale) del reddito al collaboratore al fine di minimizzare il carico fiscale complessivo, sarà poi effettivamente tenuto a corrispondere a quest'ultimo il 49% degli utili (e degli incrementi dell'impresa), secondo costante orientamento della giurisprudenza (v. Cass. sent. n. 5224/2016).

### SOCIETÀ DI PERSONE

Nella società di persone (a differenza di quanto avviene nelle società di capitali, in cui l'assemblea che approva il bilancio delibera sulla distribuzione degli utili - 2433 c.c.):

- il singolo socio ha diritto alla immediata percezione degli utili risultanti dal bilancio
- dopo l'approvazione del rendiconto (che avviene sostanzialmente sempre in forma tacita).

Il riparto dell'utile d'esercizio deve tenere conto della partecipazione del singolo socio al capitale sociale.

**Disposizioni statutarie:** in deroga alla regola generale è possibile che una clausola statutaria preveda:

- una **partecipazione agli utili (o alle predite) diversa da quella riferita al capitale sociale**
- l'accantonamento obbligatorio di una parte degli utili, al fine di finanziare permanentemente l'azienda.

Sull'utile da distribuire ai soci di società di persone non sussiste alcuna ritenuta a titolo di acconto.

UTILE ESERCIZIO	a	diversi	.....
		FONDO RISERVA	.....
		SOCIO A	.....
		SOCIO B	.....

**UTILI REALIZZATI E PRELEVAMENTI SOCI:** analogamente all'impresa individuale, anche in tal caso la ripartizione di somme fra i soci solo in presenza di utili effettivamente conseguiti.

L'eventuale prelievo effettuato in corso dell'anno in "conto anticipo da parte dei soci"

- ⇒ è ammesso solo se le scritture contabili evidenzino l'ammontare dell'utile in corso di formazione
- ⇒ laddove il conto "Prelevamento soci" non venga chiuso con la destinazione dell'utile dell'esercizio, per quanto contabilmente l'eccedenza rappresenti un **credito della società verso i soci**:
  - ai fini fiscali (es: per l'ACE): va considerata una riduzione del patrimonio netto della società
  - in sede di eventuale perizia (es: conferimento in Srl) va considerata a riduzione del patrimonio.



#### Considerazioni

Anche nei confronti dei soci di società di persone la mancata ripartizione dell'utile, o parte di esso, dimostra che i soci hanno provveduto, con altri mezzi finanziari, al sostentamento proprio e della famiglia (ciò potrebbe indurre delle presunzioni di percezione di altri redditi in sede di eventuale verifica).

L'accantonamento dell'utile in un'apposita "riserva" costituirà un valido elemento contabile per dimostrare che l'utile accantonato rappresenta un credito che il socio potrà pretendere in sede di recesso o i suoi eredi, in caso di liquidazione delle quota ereditata.

**Interessi passivi:** in sede di verifica viene spesso contestata la deducibilità degli interessi passivi in ragione dei prelevamenti dell'impresa (ditta individuale o società di persone) per importi eccedenti rispetto a quanto l'azienda abbia prodotto in termini di utili, nella considerazione che:

- gli interessi così generati, dipendendo da un comportamento civilisticamente scorretto degli imprenditori
- divenendo così carenti dal punto di vista della "inerenza" (in sostanza: se non si fosse prelevato, non sarebbe stato necessario il finanziamento produttivo degli interessi).

### SOCIETÀ DI CAPITALI

La ripartizione dell'utile è contabilizzata in relazione a quanto deliberato dall'assemblea dei soci; infatti solo in seguito a formale approvazione del bilancio viene "ad esistere" un utile o una perdita.

Nel caso in cui il risultato conseguito sia positivo, esso può essere destinato, su decisione dell'assemblea ordinaria dei soci che approva il bilancio:

- alla **riserva legale** (per il 5% dell'utile fino a capienza del 20% del capitale sociale)
- alla eventuale **riserva statutaria**
- agli **amministratori** (laddove il compenso sia parametrato agli utili)
- a **copertura di perdite di esercizi precedenti**
- al **riporto al nuovo esercizio** (cd. "Riserva straordinaria")
- a **dividendi** (riparto fra gli azionisti o soci)

BIL.UE (*)		CONTO	C/DARE	C/AVERE
SPP A.IX		UTILE DELL'ESERCIZIO		
	SPP A.IV	RISERVA LEGALE		
	SPP A. V	RISERVA STATUTARIA		
	SPP A.VII	RISERVA STRAORDINARIA		
	SPP D.14	AMMINISTR.C/EMOLUMENTI		
	SPP D.14	AZIONISTI C/DIVIDENDI		
	SPP A.VIII	UTILI A NUOVO		
	SPP A.VIII	PERDITE ESERC. PRECEDENTI		
		.....		
Rilevato destinazione utile come da delibera assemblea del .....				

### RISERVA LEGALE (art. 2430, C.c.)

La riserva legale è prevista dall', il quale stabilisce l'accantonamento

- di almeno il 5% degli utili di esercizio
- fino a che questa non raggiunga il 20% del capitale sociale (solo l'eccedenza è liberamente utilizzabile).

**Indisponibilità:** fino al raggiungimento di tale limite, la riserva legale costituisce una **riserva indisponibile**, utilizzabile solo per la copertura di perdite

**ADC Milano - Norma di comportamento n. 162:** secondo tale dottrina:

- l'accantonamento può essere superiore al 5% dell'utile realizzato (su base volontaria o perché previsto dallo statuto): anche in questo caso si applica il concetto di "indisponibilità"
- nel caso invece in cui la riserva è c'è del limite del 20% del capitale sociale, l'eventuale eccedenza diviene liberamente disponibile dall'assemblea.

**Srl Semplificate (art. 2463-bis c.c.) - Notariato del Triveneto (Massima n. R.A.6/2014)**

Anche per tali società:

- in cui il capitale sociale deve essere almeno pari a € 1 ed inferiore a € 10.000
- **il 20% dell'utile netto** annuale va destinato a riserva legale finché la stessa non raggiunga, unitamente al capitale, l'ammontare di € 10.000
- una volta raggiunto tale importo, si applica la regola ordinaria dell'art. 2430 c.c.: il solo 5% degli utili netti va destinato a riserva legale finché non abbia raggiunto 1/5 del capitale sociale..

### RISERVA STATUTARIA

Riserva obbligatoria di utili che la società costituisce in base ad una specifica previsione dello statuto. E' quest'ultimo a fissare la misura in cui l'utile è destinato a riserva (percentuale di accantonamento annuo), il limite massimo accantonabile ed i suoi limiti di utilizzo

### RISERVA STRAORDINARIA

Con la dicitura riserva straordinaria (o "facoltativa") si fa riferimento ad altre riserve non obbligatorie (cioè non previste dallo statuto né dalla legge), la cui costituzione è di competenza dell'Assemblea dei soci. Essa si confonde con la riserva di "Utili a nuovo" laddove l'assemblea non ne abbia disposto una particolare disciplina (dunque, in assenza di qualsiasi vincolo).

### AMMINISTRATORI

L'art. 2389 prevede la possibilità che il compenso agli amministratori sia, in tutto o in parte, rappresentato da una partecipazione agli utili. In tal caso

- dal punto di vista contabile si tratterà di una destinazione dell'utile
- dal punto di vista fiscale: la società dovrà trattenere la ritenuta sul compenso all'amministratore

### PERDITE PREGRESSE

L'utile dell'esercizio può essere utilizzato per la copertura di perdite di esercizi precedenti.

A tal fine, è ammesso (ed anzi, consigliato, ai fini di un migliore monitoraggio) che le scritture contabili riportino la compresenza di perdite pregresse e di riserve di utili di esercizi precedenti

- nel bilancio UE dovrà comunque essere esposta la somma algebrica di tali poste
- ai fini della disciplina delle perdite (artt. 2446/2447 c.c. e art. 2483-bis e ter cc.) va considerata la somma algebrica

### DESTINAZIONE DEGLI UTILI AI SOCI

La distribuzione ai soci, sotto forma di dividendi, degli eventuali utili rimanenti dopo il loro accantonamento obbligatorio a riserve legale e statutaria va disposta dall'assemblea ordinaria, in data di approvazione del bilancio, o con apposita delibera assembleare successiva

### **FAC SIMILE VERBALE DISTRIBUZIONE UTILI**

Società S.r.l.

.....

#### **VERBALE DI ASSEMBLEA DEI SOCI DEL .....**

Il giorno ..... del mese di ..... dell'anno ....., alle ore ....., presso la sede sociale, si è riunita l'assemblea dei soci per dibattere e deliberare sul seguente

#### **ORDINE DEL GIORNO:**

- 1) Distribuzione dividendi anno .....
- 2) Varie ed eventuali.

.....

Sul primo punto posto all'ordine del giorno, il Presidente illustra ai presenti convenuti la situazione contabile della società e propone di distribuire ai soci, in misura proporzionale alle quote possedute, un dividendo per complessivi € ..... esigibile dalla data del presente verbale (oppure da corrispondere entro e non oltre la data del .....).

La distribuzione del dividendo avverrà mediante l'utilizzo delle riserve di utili degli esercizi precedenti. Si precisa, inoltre, che a norma del D.M. 2.04.2008 e successive modifiche ed integrazioni, le somme distribuite come dividendi derivano da accantonamento di utili formati nei periodi precedenti al 31.12.2007. A tale proposito, invita l'assemblea a deliberare in merito. Dopo un approfondito dibattito l'assemblea, all'unanimità

#### **DELIBERA**

di procedere alla proporzionale distribuzione ai soci di un dividendo complessivo, per l'anno ....., pari ad € .....

Le somme erogate saranno, pertanto, così suddivise:

.. socio ....., € .....

.. socio ....., € .....

Il Presidente, constatato che l'ordine del giorno è esaurito, essendo stati trattati tutti gli argomenti previsti e non essendovi alcuno che chiede la parola, dà incarico che sia redatto il presente verbale che, letto agli intervenuti, è approvato all'unanimità.

L'Assemblea è sciolta alle ore .....

Il Presidente

\_\_\_\_\_

Il Segretario

\_\_\_\_\_

### **REGISTRAZIONE DEL VERBALE E IMPOSTA DI BOLLO**

Il verbale dell'assemblea che prevede la distribuzione di utili ai soci (RM 174/2000):

- ➔ è soggetto all'imposta di **registro in misura fissa di € 200,00**
- ➔ nel **termine fisso di 20 giorni** dalla data di formazione della delibera.



**ATTENZIONE:** l'art. 4 c. 1, lett. d) n. 1 Tariffa - Parte I Dpr n. 131/1986 (cd. "TUR") sottopone ad imposta fissa la registrazione degli atti propri delle società commerciali di qualunque tipo, riguardanti sia il conferimento iniziale che la successiva assegnazione ai soci di utili in danaro

Vanno ricompresi tra gli atti di cui a tale art. 4 (RM 353/2007):

- sia le delibere di approvazione dei bilanci d'esercizio che indicano una **distribuzione di utili in danaro**
- sia qualsiasi distribuzione successiva di riserve, anche in sede di eventuale piano di riparto finale in sede di liquidazione, che prevedano la **distribuzione in danaro**

e, pertanto, anche essi sono soggetti all'obbligo di registrazione nel termine fisso ed in misura fissa.

**Adempimenti:** la registrazione si effettua presentando:

- ⇒ **2 copie del verbale** di assemblea unitamente alla **ricevuta del versamento** (mod. F23)
- ⇒ il **modello 69** compilato come nel seguito:

<b>AGENZIA DELLE ENTRATE</b>		<b>RICHIESTA DI REGISTRAZIONE</b>			MOD. 69												
					MODULARIO ENTRATE-007												
<b>PARTE RISERVATA ALL'UFFICIO</b>																	
SERIE	NUMERO	DATA	TRIBUTI	IMPORTI	RETTIFICHE AI CODICI TRIBUTI e/o RELATIVI IMPORTI												
			REGISTRO ALTRO ERARIO INVIM ALTRE AZIENDE  TOTALE		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">SERIE</td> <td style="width: 10%;">NUMERO</td> <td style="width: 10%;">DATA</td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td>DA</td> <td>A</td> <td>IMPORTO</td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>	SERIE	NUMERO	DATA				DA	A	IMPORTO			
SERIE	NUMERO	DATA															
DA	A	IMPORTO															
<b>IMPORTO VERSATO</b>																	
CODICE UFFICIO	Si convalidano, sulla base del contenuto dell'atto, i dati risultanti dai Quadri A, B e C	L'IMPIEGATO ADETTO ALLA TASSAZIONE	L'IMPIEGATO ADETTO ALLA REGISTRAZIONE	DA INVIARE ALLA ANAGRAFE TRIBUTARIA (Barrare la casella che non interessa)	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO												
<b>QUADRO A</b>																	
ALL'UFFICIO <b>UFFICIO TERRITORIALE DI .....</b> - VIA ..... N.....				Foglio N. ....	La richiesta si compone di N. .... fogli												
RICHIEDENTE LA REGISTRAZIONE ..... S.r.l.				DATA DI STIPULA .... ....	N. DI REPERTORIO .....												
NATURA DELL'ATTO <b>VERBALE DI ASSEMBLEA ORDINARIA - DISTRIBUZIONE UTILI ESERCIZI PRECEDENTI</b>																	
<b>QUADRO B - SOGGETTI DESTINATARI DEGLI EFFETTI GIURIDICI IMMEDIATI DELL'ATTO</b>																	
N. ORD.	CODICE FISCALE	COGNOME O DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE															
1	.....	.....															
NOME	COMUNE O STATO ESTERO DI NASCITA	PROVINCIA	DATA DI NASCITA	SESSO													
DOMICILIO FISCALE: C.A.P. E COMUNE		PROVINCIA	VIA O PIAZZA	N. CIVICO													
.....		....	.....	.....													

Non sono dovuti i diritti di segreteria (RM 24/2012); si applica la marca da bollo di €. 16,00 ogni 4 facciate

Ai fini del deposito al Registro imprese del verbale di approvazione del bilancio, in calce al verbale va apposta la dichiarazione dell'avvenuta registrazione (data e numero di registrazione ed Ufficio ricevente):

“Registrazione effettuata presso l'Ufficio delle Entrate di ..... in data ..... al n .....”  
(oppure “In corso di registrazione”)

**Modello F23:** va compilato nel modo che segue:

DATI DEL VERSAMENTO																																																									
6. UFFICIO O ENTE		7. COD. TERRITORIALE (*)		8. CONTENZIOSO		9. CAUSALE		10. ESTREMI DELL'ATTO O DEL DOCUMENTO																																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">T</td> <td style="width: 10%;">A</td> <td style="width: 10%;">I</td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> <tr> <td colspan="2">codice</td> <td colspan="2">sub. codice (*)</td> <td colspan="6"> </td> </tr> </table>		T	A	I								codice		sub. codice (*)								<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> </table>												<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">R</td> <td style="width: 10%;">P</td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> </table>		R	P									<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> </table>											
T	A	I																																																							
codice		sub. codice (*)																																																							
R	P																																																								
11. CODICE TRIBUTO		12. DESCRIZIONE (*)		13. IMPORTO		14. COD. DESTINATARIO																																																			
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">1</td> <td style="width: 10%;">0</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">T</td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> </table>		1	0	9	T							<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2">REGISTRO: ALTRE VOCI - PROP.</td> <td colspan="2"> </td> <td colspan="2"> </td> <td colspan="2"> </td> <td colspan="2"> </td> </tr> </table>		REGISTRO: ALTRE VOCI - PROP.										<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> </table>												<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> <td style="width: 10%;"> </td> </tr> </table>																					
1	0	9	T																																																						
REGISTRO: ALTRE VOCI - PROP.																																																									





### DELEGA AD INTERMEDIARIO

Se la registrazione del verbale viene resa da un **soggetto delegato** dal legale rappresentante (es: commercialista della società), occorre presentare all'Ufficio la seguente documentazione:

- **copia del documento d'identità** del delegante
- **la delega** debitamente sottoscritta dal legale rappresentante.

### VINCOLI ALLA DISTRIBUZIONE

Prima di procedere alla delibera di distribuzione dei dividendi, l'Assemblea deve valutare la presenza di eventuali limitazioni alla distribuzione dei dividendi.

### PRINCIPALI LIMITAZIONI ALLA DISTRIBUZIONE

Rif. Di legge	DISPOSIZIONE
art. 2430 c.c.	come anticipato, almeno il 5% degli utili di bilancio deve essere accantonato a Riserva legale
art. 2423 c. 4 c.c.	se alla formazione dell'utile hanno concorso componenti positivi di Conto economico, iscritti per effetto dell'applicazione di deroghe ai principi di redazione del bilancio, l'utile dell'esercizio va accantonato ad apposita riserva non distribuibile fino a concorrenza di tale provento (al netto delle eventuali imposte differite iscritte, correlate a tale provento)
art. 2426 c. 1 n. 8-bis c.c.	se alla formazione dell'utile hanno concorso utili netti su cambi, esso deve essere accantonato in un'apposita riserva non distribuibile fino al realizzo
art. 2433 c. 3 c.c.	in presenza di perdite pregresse, non può farsi luogo a ripartizioni di utili fino a che il capitale non sia reintegrato o ridotto in misura corrispondente
art. 2426 c. 1 n. 4 c.c.	se alla formazione dell'utile dell'esercizio hanno concorso plusvalori iscritti a Conto economico su partecipazioni valutate secondo il metodo del "Patrimonio netto", rispetto al valore indicato nel bilancio dell'esercizio precedente, l'utile d'esercizio deve essere accantonato in un'apposita riserva non distribuibile
art. 6 c. 2 DLgs. 38/2005	se alla formazione dell'utile hanno concorso plusvalori da "fair value" iscritti a Conto economico in applicazione degli IAS, l'utile dell'esercizio deve essere accantonato nell'apposita riserva non distribuibile fino a concorrenza dei predetti plusvalori (al netto delle eventuali imposte differite iscritte, correlate a tale provento)

### PRINCIPALI DIVIETI ALLA DISTRIBUZIONE: si verificano quando:

nel patrimonio netto sono presenti **perdite rinviate da precedenti esercizi**, il cui ammontare determina una perdita sul capitale sociale nominale (cioè non risultano coperte da riserve disponibili)

nell'attivo patrimoniale della società

- risultano iscritti **costi di impianto e di ampliamento**, costi di **ricerca e sviluppo** e di **pubblicità**, **non ancora ammortizzati**
- a meno che, per effetto della distribuzione, residuano in capo alla società riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei predetti costi non ancora ammortizzati

la società ha emesso un **prestito obbligazionario** e, per effetto di perdite rinviate da precedenti esercizi, non risulta più rispettata la condizione per la quale l'ammontare delle obbligazioni ancora in circolazione non può eccedere il doppio della sommatoria delle seguenti voci del Patrimonio netto: Capitale sociale, Riserva legale, altre riserve disponibili ai fini della copertura delle perdite.

Si noti, infine, che vincola la distribuzione potrebbero essere posti:

- dallo **statuto** della società (in generale riguarda di riserve statutarie)
- da eventuali **vincoli contrattuali** (es.: è il caso in cui vi sia un finanziatore che ha vincolato l'erogazione di un finanziamento/contributo a fondo perduto alla sussistenza bilancio di determinate poste di patrimonio).

#### TASSAZIONE DELLA DISTRIBUZIONE

La società deve procedere a distinguere l'erogazione nei confronti:

- **dei soci "qualificati"**: nei confronti dei quali:
  - non applicare alcuna ritenuta in sede di erogazione del dividendo
  - dovrà certificare (mod. CUPE) il dividendo entro il 28/02 dell'anno successivo
- **dei soci "non qualificati"**: nei confronti dei quali:
  - è tenuta ad applicare la ritenuta d'imposta del 26% in sede di erogazione del dividendo
  - non dovrà certificare il dividendo al percipiente.

#### CHECK LIST DISTRIBUZIONE DI DIVIDENDI

Verifica della stampa de verbale di assemblea di distribuzione sul registro delle Assemblee
Acquisizione del libro soci (visura camerale) per accertarsi il soggetto legittimato alla percezione
Verifica che le riserve distribuite sono disponibili per legge e libere da vincoli contrattuali ( <u>es.</u> : vincoli disposti da statuto o da patti parasociali; vincoli disposti dalla banca finanziatrice; ecc.)
Verifica dell'assenza di perdite pregresse, da coprire in via prioritaria
Verifica che l'eventuale importo degli oneri pluriennali (costi di impianto e di ampliamento, di ricerca e sviluppo e di pubblicità ad utilità pluriennale), al netto dei relativi fondi ammortamento, sia coperto dalle restanti riserve che residuano dopo la distribuzione
Verifica se sono distribuite riserve di capitale che non scatti la presunzione ex art. 47 c. 1 TUIR
Registrazione, entro 20 giorni dalla delibera, a tassa fissa di 200 € del verbale dell'assemblea presso qualsiasi Ufficio dell'Agenzia Entrate
Delega (e documento di identità) del legale rappresentante della società per la registrazione del verbale
Ritenuta d'imposta del 26% sui dividendi erogati a persone fisiche private "non qualificate", da versare in F24 (cod. trib. 1035) entro il giorno 16 del mese successivo al trimestre solare di erogazione
Mod. CUPE da presentare entro il 28/02 dell'anno successivo ai soci qualificati
Mod. 770 Ordinario da presentare entro il 31/07 dell'anno successivo