

Distribuzione di utili: adempimenti contabili e fiscali

di **Simone Bottero** - Associazione italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili

Il Caso

La S.r.l. ha appena deliberato la distribuzione di utili in fase di approvazione del bilancio. Quali adempimenti societari, contabili e fiscali devono essere espletati?

La soluzione

«La deliberazione sulla distribuzione degli utili è adottata dall'assemblea che approva il bilancio ovvero, qualora il bilancio sia approvato dal consiglio di sorveglianza, dall'assemblea convocata a norma dell'articolo 2364-bis, secondo comma» (cod. civ. art. 2433, comma 1).

«Non possono essere pagati **dividendi** sulle azioni, se non per **utili realmente conseguiti** e risultanti dal bilancio regolarmente approvato.

Se si verifica una perdita del capitale sociale, non può farsi luogo a ripartizione di utili fino a che il capitale non sia reintegrato o ridotto in misura corrispondente. I dividendi erogati in violazione delle disposizioni del presente articolo non sono ripetibili, se i soci li hanno riscossi in buona fede in base a bilancio regolarmente approvato, da cui risultano utili netti corrispondenti».

Risvolti operativi

Il processo di distribuzione degli utili può essere così riassunto:

1. **approvazione del bilancio**, determinazione dell'utile e imputazione dello stesso alle riserve previste;
2. eventuale **destinazione** degli utili **ai soci**;
3. **pagamento dei dividendi**.

Una volta predisposto il bilancio, la società provvede alla sua approvazione e determina il risultato finale d'esercizio, che può concretarsi in un utile oppure in una perdita.

Nel caso in cui il risultato conseguito sia positivo sorge innanzitutto l'obbligo di **accantonamento** dello stesso a riserva legale e, se prevista, a riserva statutaria:

- la **riserva legale** è disciplinata dall'art. 2430 c.c., che stabilisce l'accantonamento di almeno un ventesimo degli utili di esercizio (**5%**) in apposita riserva fino a che questa non raggiunga un quinto del capitale sociale. Fino a tale limite la riserva legale costituisce una riserva indisponibile e può essere utilizzata (indipendentemente dall'entità raggiunta) solo per la **copertura di perdite**;
- la **riserva statutaria** è una riserva obbligatoria di utili che la società crea in base a una specifica previsione dello statuto. In particolare, è quest'ultimo a fissare la misura in cui l'utile è destinato a riserva (percentuale di accantonamento annuo), il limite massimo accantonabile e i suoi limiti di utilizzo. Le registrazioni contabili sono le seguenti:

DARE	AVERE
Stato patr., A, IX Utile di esercizio	
	Stato patr., A, IV Riserva legale
	Stato patr., A, V Riserva statutaria

La distribuzione ai soci degli eventuali utili rimanenti dopo il loro accantonamento obbligatorio a riserve legale e statutaria può essere disposta da:

- l'assemblea ordinaria, in data di approvazione del bilancio, o con apposita delibera assembleare successiva;

— l'assemblea convocata ai sensi dell'art. 2364-bis, C.c., qualora il bilancio sia approvato dal consiglio di sorveglianza, e la S.p.a. abbia pertanto optato, attraverso apposita clausola statutaria, per l'adozione del **sistema di governance dualistico**.

Oltre alla distribuzione degli utili realmente conseguiti, è possibile distribuire anche alcune **riserve** iscritte nel patrimonio netto, quali:

- **riserve disponibili:** sono riserve facoltative di utili che l'assemblea può distribuire liberamente;
- **riserve statutarie:** possono essere distribuite in base alle disposizioni dello statuto o previa modifica della norma che ne prevede la costituzione;
- **riserve di accantonamento** dell'utile netto di operazioni in valuta: sono distribuibili quando si realizzano le operazioni che hanno generato l'utile;
- **riserve di rivalutazione:** riguardano i casi di deroga ai criteri di valutazione, prevista dall'art. 2423, comma 4, cod.civ., e sono distribuibili in caso di alienazione o integrale ammortamento dei beni oggetto di rivalutazione.

Per il **facsimile di verbale di assemblea** si veda la Tavola 1.

Adempimenti societari e contabili

Il verbale dell'assemblea che stabilisce la distribuzione di utili ai soci, è soggetto all'**imposta di registro** nella misura fissa di **euro 200,00** (prima euro 168,00).

L'art. 4, comma 1, lett. d), n. 1 della Tariffa - Parte I, D.P.R. n. 131/1986 (T.U. imposta di registro), infatti, sottopone all'imposta fissa la registrazione degli atti propri delle società di qualunque tipo, aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, riguardanti l'assegnazione ai soci, associati o partecipanti di utili in danaro.

Con la Risoluzione n. 174/E/2000 e, poi, con la Risoluzione n. 353/E/2007, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti con riferimento al trattamento tributario, ai fini dell'imposta di registro, dei verbali di approvazione del bilancio che deliberano anche la distribuzione degli utili di esercizio ai soci.

In particolare, la Risoluzione n. 353/E/2007 ha precisato che i bilanci di esercizio che riportano una distribuzione di utili in denaro rientrano tra gli atti di cui all'art.4, comma 1, lett. d), n. 1, della Tariffa suindicata e che pertanto anche essi sono soggetti all'obbligo della registrazione e devono scontare un'imposta di registro nella misura fissa di euro 200,00.

Ai sensi degli articoli 5 e 13, D.P.R. n. 131/1986, la registrazione del verbale che approva il bilancio e delibera la ripartizione dell'utile deve avvenire nel **termine di 20 giorni** dalla data dell'atto.

Successivamente alla delibera di destinazione dell'utile ai soci, la società provvederà, alla data prestabilita, al pagamento degli utili dividendi.

Le **scritture contabili** sono le seguenti:

DARE	AVERE
avvenuta delibera	
Stato patr., A, IX Utile di esercizio	
	Stato patr., D, 14 Soci c/utile
data del pagamento	
Stato patr., D, 14 Soci c/utile	
	Stato patr., C,IV, 1 Banca c/c

Per la registrazione del verbale nei 20 giorni, è necessario predisporre il **modello 69** (Tavola 2).

Inoltre, dato che solitamente l'adempimento è svolto da terzi, è necessario che il **rappresentante legale** della società attribuisca la seguente **delega** (Tavola 3).

La società deve versare anche l'imposta di registro a mezzo mod. F23, utilizzando il **codice tributo 109T**. Nel caso in cui l'esercizio si chiuda in **perdita** l'assemblea deve decidere, anche in funzione della situazione complessiva, se:

- a) **rinviare** la perdita a nuovo;
- b) **ripianare** contabilmente la stessa, con utilizzo di riserve disponibili, compresa quella legale;
- c) ripianare la perdita in modo «reale» (reintegro dei soci, rinuncia a crediti per finanziamento soci, ecc.).

In caso di perdita che intacchi il capitale sociale, non possono essere distribuiti utili fino al reintegro o riduzione del capitale stesso che non può scendere, salvo trasformazione, al di sotto dei limiti minimi legali (cod.civ. art. 2433).

Adempimenti fiscali

Il soggetto che distribuisce utili deve rispettare i seguenti **adempimenti fiscali**:

1) **versamento della ritenuta** eventualmente dovuta;

TAVOLA 1 - VERBALE DI ASSEMBLEA: FACSIMILE

Società

Via, n. - Milano

C.F. e P.IVA e Registro Imprese di Milano n.

Capitale Sociale € interamente versato

Iscritta al R.E.A. CCIAA di Milano con il n.

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 utili;

2) delibere inerenti e conseguenti.

A norma di Statuto assume la presidenza dell'assemblea il Presidente del Consiglio di Amministrazione, Signor il quale, su designazione unanime degli intervenuti, chiama a fungere da segretario il Signor che accetta. Il Presidente constata che sono presenti:

- l'intero capitale sociale;
- l'organo amministrativo al completo;
- il collegio sindacale al completo (se presente nella società).

Il Presidente fa anche constatare che tutti i presenti si dichiarano edotti ed informati sugli argomenti posti all'ordine del giorno; pertanto, l'assemblea è validamente costituita in prima convocazione ed atta a deliberare sugli argomenti posti all'ordine del giorno. 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 utile per complessivi € da corrispondere entro e non oltre la data del (oppure esigibile dalla data del presente verbale).

La distribuzione dell'utile avverrà mediante l'utilizzo delle riserve di utili degli esercizi precedenti. Si precisa, inoltre, che a norma del D.M. 2 aprile 2008 e successive modifiche ed integrazioni, le somme distribuite come utili 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 ampio dibattito l'assemblea, all'unanimità

DELIBERA

di procedere alla proporzionale distribuzione ai soci di un utile 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

TAVOLA 2 - MOD. 69: RICHIESTA DI REGISTRAZIONE

 AGENZIA DELLE ENTRATE		RICHIESTA DI REGISTRAZIONE				MOD. 69	
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;"> MODULARIO ENTRATE-007 </div>							
PARTE RISERVATA ALL'UFFICIO							
SERIE	NUMERO	DATA	TRIBUTI	IMPORTI	RETTIFICHE AI CODICI TRIBUTI e/o RELATIVI IMPORTI		
			REGISTRO ALTRO ERARIO INVIM ALTRE AZIENDE		SERIE	NUMERO	DATA
					DA	A	IMPORTO
			TOTALE				
IMPORTO VERSATO							
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		
QUADRO A							
ALL'UFFICIO UFFICIO TERRITORIALE DI - 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 VERBALE DI ASSEMBLEA ORDINARIA - DISTRIBUZIONE UTILI ESERCIZI PRECEDENTI							
QUADRO B - SOGGETTI DESTINATARI DEGLI EFFETTI GIURIDICI IMMEDIATI DELL'ATTO							
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			
.....				

TAVOLA 3 - DELEGA AL RAPPRESENTANTE FISCALE

Io sottoscritto,, nato a, il in qualità di Rappresentante Legale della società con sede legale a, Via, Iscritta al Registro Imprese di al n., codice fiscale e partita IVA n.

DELEGO

la Signora, nata a, (.....), ed ivi residente in Via n., a depositare verbale di assemblea ordinaria - distribuzione utili esercizi precedenti.

Cordiali saluti

- 2) rilascio della **certificazione degli utili** ai soggetti percettori;
- 3) trasmissione all'Amministrazione Finanziaria del mod. 770 ordinario.

Le misure delle ritenute variano a seconda del soggetto percettore e del tipo di partecipazione.

L'obbligo per la società di rilasciare la certificazione è, quindi, connesso al trattamento fiscale cui sono

assoggettati gli utili, differenziato a seconda della qualifica assunta dal soggetto percettore.

RIFERIMENTI NORMATIVI

Codice civile, art. 2433
 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 4, comma 1, lett. d), n. 1, Tariffa - Parte I; artt. 5 e 13
 Agenzia delle Entrate, risoluzione 22 novembre 2000, n. 174/E
 Agenzia delle Entrate, risoluzione 5 dicembre 2007, n. 353/E

RIVISTE

Bilancio e reddito d'impresa

Mensile per il direttore amministrativo e il professionista

La nuova rivista che affronta tutte le tematiche legate alla **redazione del bilancio** e alla **determinazione del reddito d'impresa**.

Fornisce approfondimenti circa le valutazioni di bilancio, la revisione e il controllo contabile, le operazioni straordinarie, gli adempimenti legati all'approvazione del bilancio, i principi contabili e le norme fiscali in materia di reddito d'impresa.

Inoltre garantisce l'**aggiornamento sulle novità normative**, di prassi e di giurisprudenza che impattano sul bilancio, gli effetti a livello di reddito imponibile delle scelte contabili e delle valutazioni, tutto ciò che concerne i documenti di informativa finanziaria e gli adempimenti societari correlati.

La rivista non presenta articoli generici e divulgativi, ma punta su interventi che individuano **problematiche particolari** e suggeriscono **interpretazioni originali**: argomenti controversi o di difficile interpretazione, problematiche aperte non af-

frontate dall'Amministrazione finanziaria o dalla stessa risolte con interpretazioni in tutto o in parte non condivisibili.

È pertanto lo strumento necessario per consulenti e uomini d'azienda che redigono il i conti annuali e che si confrontano con le connesse problematiche fiscali.

La nuova testata è ancora più efficace affrontando le tematiche e i dubbi che ogni giorno affronta chi si occupa di bilancio o fiscalità d'impresa.

Abbonamento annuale: € 175,00
Supporto: carta, web, tablet

Per informazioni o per l'acquisto:

- **Redazione:** Tel. 02.82476085
- **Servizio Informazioni Commerciali**
 Tel. 02.82476794
 E-mail: info.commerciali@wki.it
- **Agenzie ipsoa di zona**
 (www.ipsoa.it/agenzie)
- **shop.wki.it**

