

CONTABILITÀ

La corretta destinazione del risultato di esercizio

di **Viviana Grippo**

Eccoci giunti all'ultimo intervento in tema di bilanci, torneremo, dalla prossima settimana, ad occuparci delle ordinarie rilevazioni contabili. Come già anticipato l'approfondimento odierno è dedicato alla corretta destinazione del risultato di esercizio.

Si tratta innanzi tutto di rilevare contabilmente le decisioni assembleari prese in concomitanza all'approvazione del bilancio, tuttavia le scritture di cui tratteremo riguardano anche gli imprenditori in regime di contabilità ordinaria che, seppur non obbligati all'approvazione del bilancio debbono contabilizzare la destinazione dell'utile o della perdita al patrimonio netto, tenendo conto degli eventuali prelievi in conto utili effettuati nel corso dell'esercizio.

La destinazione dell'utile nelle società di capitali

I soci di una società di capitali possono decidere di accantonare l'utile in una o più riserve del patrimonio netto, attribuirlo a determinate categorie di soggetti, utilizzarlo a copertura di perdite pregresse, portarlo in aumento del capitale sociale, rinviarlo a futuri esercizi, distribuirlo a se stessi.

Come si rilevano contabilmente tali decisioni?

Accantonamento a riserva

L'art.2430 del codice civile stabilisce che: "dagli utili netti annuali risultanti dal bilancio deve essere dedotta una somma corrispondente almeno alla ventesima parte di essi per costituire una riserva, fino a che questa non abbia raggiunto il quinto del Capitale sociale. La riserva deve essere reintegrata se viene diminuita per qualsiasi ragione".

Ne consegue che in primis occorrerà considerare l'ammontare della riserva legale rispetto al capitale sociale e definire la necessità (o meno) di incrementarla, quindi si potrà destinare l'utile diversamente. Tuttavia, fatta tale analisi, occorrerà anche verificare il contenuto dello statuto sociale al fine di riscontrare possibili ed ulteriori obblighi di **accantonamento "preventivo"**.

Nel caso di incapienza della riserva legale occorrerà contabilizzare l'incremento nella misura della ventesima parte, come previsto dal codice civile, come segue:

Utile d'esercizio	a	Riserva legale	1.000,00
-------------------	---	----------------	----------

Ovvero in caso di obbligo di accantonamento a riserva statutaria derivante dallo statuto occorrerà registrare:

Utile d'esercizio	a	Riserva Statuaria	500,00
-------------------	---	-------------------	--------

La parte di utile eccedente potrà essere inviata a qualsiasi altra riserva, ad esempio alla riserva straordinaria:

Utile d'esercizio	a	Riserva straordinaria	3.500,00
-------------------	---	-----------------------	----------

Copertura delle perdite

La copertura delle perdite di esercizio può avvenire mediante utilizzo di riserve, di utili portati a nuovo, riduzione del capitale sociale. La perdita può poi essere rinviata al futuro in attesa di copertura con gli utili che verranno.

Occorre ricordare che non tutte le riserve possono essere usate a copertura delle perdite, in particolare possono essere impiegate:

- la riserva legale,
- la riserva da sovrapprezzo azioni,
- le riserve statutarie e quelle straordinarie,
- le riserve da valutazione delle partecipazioni con metodo del patrimonio netto,
- la riserva da utili netti su cambi.

La scrittura contabile in caso di utilizzo di riserve miste al fine della copertura sarà:

Diversi	a	Perdita di esercizio	10.000,00
---------	---	----------------------	-----------

Riserva straordinaria	9.000,00
Riserva statutaria	500,00
Riserva legale	500,00

Distribuzione di utili ai soci

Prima di esaminare questo caso occorre ricordare che l'art. 2344, co. 2 del c.c. prevede che non: "possono essere pagati dividendi sulle azioni, se non per utili realmente conseguiti e risultanti dal bilancio regolarmente approvato", inoltre, il co. 3 del medesimo articolo prevede che "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".

L'art. 2426, num. 5 del c.c. prevede poi che nel caso in cui in bilancio siano presenti costi di impianto e di ampliamento, costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità capitalizzati, possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare di tali costi **non ancora ammortizzato**.

Una volta stabilita la disponibilità alla distribuzione la scrittura contabile da farsi alla data della delibera (che si ricorda va registrata) sarà la seguente:

Utile d'esercizio	a	Debiti vs soci per utili da distribuire	50.000,00
-------------------	---	---	-----------

All'atto del pagamento occorrerà stornare il debito:

Debiti vs soci per utili da distribuire	a	Banca c/c	10.000,00
---	---	-----------	-----------

(si ipotizza pagamento in diverse tranches)

La destinazione dell'utile nelle imprese individuali e società di persone

Abbiamo già detto che anche le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria devono correttamente rilevare la destinazione dell'utile di esercizio. In

presenza di utili l'imprenditore può decidere di prelevare lo stesso o lasciarlo investito nell'impresa quale capitalizzazione (in aumento del capitale netto).

Nel secondo caso la scrittura da fare è:

Utile d'esercizio	a	Capitale netto	10.000,00
-------------------	---	----------------	-----------

Nel primo caso, invece, la scrittura da farsi cambia a seconda che **nel corso dell'esercizio il titolare abbia già eseguito prelevamenti di utili**, in tal caso a fine anno occorrerà tenerne conto quale posta in diminuzione dell'utile, la scrittura contabile sarà:

Utile d'esercizio	a	Diversi	10.000,00
	a	Prelevamenti del titolare	7.000,00
	a	Banca c/c	3.000,00