

## DICHIARAZIONI

### **Il prospetto del capitale e delle riserve nel modello Redditi SC 2017**

di Luca Mambrin

Come precisato nelle istruzioni alla compilazione del modello Redditi SC 2017 **il prospetto del capitale e delle riserve** va utilizzato al fine di **monitorare la struttura del patrimonio netto**, così come riclassificato agli effetti fiscali, ai fini della corretta applicazione delle norme riguardanti il trattamento, sia in capo ai partecipanti, sia in capo alla società o ente, **della distribuzione o dell'utilizzo per altre finalità del capitale e delle riserve**.

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale		Incrementi		Decrementi		Saldo finale									
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
	<b>RS130</b> Capitale sociale																
	di cui per utili	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
	di cui per riserve in sospensione	9	,00	10	,00	11	,00	12	,00								
	<b>RS131</b> Riserve di capitale	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
	<b>RS132</b> Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00			3	,00	4	,00								
	<b>RS133</b> Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
	<b>RS134</b> Riserve di utili	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
	<b>RS135</b> Riserve di utili prodotti fino al 2007	1	,00			3	,00	4	,00								
	<b>RS136</b> Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1	,00			3	,00	4	,00								
	<b>RS137</b> Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
	<b>RS138</b> Riserve di utili per contratti di locazione	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
	<b>RS139</b> Riserve in sospensione di imposta	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
				Utile distribuito		Utile destinato ad accantonamento e riserva		Utile destinato a copertura perdite pregresse								Perdite	
	<b>RS140</b> Utile dell'esercizio e perdite	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								
	<b>RS141</b> Utile dell'esercizio e perdite SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00								

Come gli scorsi anni, anche nel modello Redditi SC 2017 il prospetto del capitale è contenuto nel **quadro RS**, nella sezione dai righi **RS130 a RS141** dove vanno indicati:

- nella **colonna 1**, il **saldo iniziale**, come risultante dal bilancio dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nelle **colonne 2 e 3**, la **variazione** delle poste avvenute nel corso dell'esercizio;
- nella **colonna 4**, l'importo risultante dalla somma algebrica delle precedenti colonne.

I dati richiesti nei righi delle “riserve” vanno forniti per **“masse”**, **raggruppando le poste di natura omogenea**, anche se rappresentate in bilancio da voci distinte. In caso di poste aventi ai fini fiscali **natura mista (parte capitale e parte utile)**, il relativo importo andrà suddiviso nelle due componenti e riclassificato nei corrispondenti righi (RS131 o RS134/135).

Per la corretta compilazione del prospetto non assumono pertanto rilievo i dati di bilancio che hanno valenza meramente **civistica**, in quanto bisogna tener conto sia della **natura delle riserve** che del **diverso trattamento fiscale delle distribuzioni ai soci degli utili o riserve di utili**, a seconda del periodo di formazione, o delle altre riserve (di capitale).

Il [D.M. 2.4.2008](#), rinnovato dal [D.M. 26.5.2017](#), prevede infatti che gli utili derivanti dalla detenzione di partecipazioni qualificate da parte di soci persone fisiche in società ed enti soggetti all'Ires, formati con utili prodotti a partire **dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016** concorrono alla formazione del reddito complessivo del socio nella misura del **49,72%**, mentre se prodotti in **esercizi ante 2008** sono tassati nella misura del **40%**.

Inoltre nel caso in cui vi siano utili prodotti in **annualità diverse** (sia *ante* 2008 che *post* 2008), l'[articolo 1, comma 2, del citato D.M. 2.4.2008](#) stabilisce che qualunque distribuzione di utili eseguita a far data dal 2 aprile 2008 debba essere considerata distribuzione di riserve prodotte **ante 2008** che, se attribuite ai soci persone fisiche detentori di partecipazioni qualificate, comportano la genesi di un imponibile pari al **40% del dividendo**.

Il trattamento fiscale da applicare è differente nel caso in cui le riserve di utili siano utilizzate per **finalità diverse dalla distribuzione**; nel caso infatti di **utilizzo delle medesime per coprire una perdita di esercizio** ciò comporta un'**inversione della presunzione** di cui al [D.M. 2.4.2008](#), in quanto, non generando alcuna tassazione in capo ai soci, si preservano per una eventuale e successiva distribuzione gli utili *ante* 2008 che avrebbero tassazione minore. La stessa Agenzia delle Entrate, nella [circolare 8/E/2009](#) ha affrontato la questione, avallando le tesi esposte in dottrina, ed ha affermato che **in caso di copertura di perdite si ritengono prioritariamente utilizzate le riserve generate post 2007**.

Un'ulteriore questione ad oggi non ancora risolta è se la presunzione del [D.M. 2.4.2008](#) riguardi anche la riserva legale e, in generale, le riserve indisponibili. Sul punto si ritiene assodata la tesi, peraltro avallata dalla circolare Assonime 20/2010, **dell'irrilevanza, ai fini della presunzione di distribuzione prioritaria di utili ante 2008, dello status civilistico delle riserve**, se disponibili o meno. Pertanto, in presenza di una delibera avvenuta nel 2016 in cui è stata prevista la distribuzione utili per 150, a fronte di un patrimonio netto in cui si hanno 40 di riserva legale (*ante* 2008) e 200 di riserva straordinaria (*post* 2007), il dividendo attribuito al socio qualificato sarà attinto per 40 dalla riserva (legale) *ante* 2008 e per 110 dalla riserva statutaria *post* 2007, il che comporta che 40 siano tassabili al 40% e 110 al 49,72%.

Infine, si ricorda che, per effetto della **presunzione assoluta** posta dall'[articolo 47, comma 1, secondo periodo, del Tuir](#), l'eventuale distribuzione di poste del patrimonio netto **aventi natura di capitale**, in luogo dell'utile di esercizio o di riserve di utili presenti in bilancio, deve essere **riqualificata agli effetti fiscali in distribuzione di utili**. Ai fini della compilazione del prospetto del capitale e delle riserve di cui al quadro RS, pertanto, la **delibera assembleare che prevede la distribuzione ai soci di riserve di capitale** (ad esempio la riserva da sovrapprezzo azioni) **non assumerà rilevanza fiscale** e la distribuzione delle riserve di capitale dovrà considerarsi come

non avvenuta e, in corrispondenza, l'**utile dell'esercizio o le riserve di utili come distribuiti.**

Seminario di specializzazione

## **ANALISI DEL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)