

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Prospetto del capitale e delle riserve del modello Redditi 2023

di Alessandro Bonuzzi

The graphic features a blue header bar with white text: "Convegno di aggiornamento". Below it, large blue text reads "NOVITÀ DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI". At the bottom right of the blue area, there is a link "Scopri di più >".

Il **Prospetto del capitale e delle riserve del modello Redditi SC 2023** va utilizzato per monitorare la struttura del patrimonio netto, 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**.

Dal lato del **percipiente persona fisica**, il socio che detiene una **partecipazione non qualificata** sconta la **ritenuta** alla fonte a **titolo d'imposta** del **26%** (*ex articolo 27, comma 1, D.P.R. 600/1973*); diversamente, quando il dividendo è collegato a una **partecipazione qualificata**, lo stesso:

1. concorre alla formazione del **reddito complessivo** del contribuente limitatamente:

- al **40%** dell'ammontare, se relativo a utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 (in generale fino al 2007);
- al **49,72%** dell'ammontare, se relativo a utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 (in generale **dal 2008 al 2016**);
- al **58,14%** dell'ammontare, se relativo a utili prodotti nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 (in generale **nel 2017**);

allorché la delibera di distribuzione sia stata **adottata** entro il **31 dicembre 2022**;

2. sconta la **ritenuta** alla fonte a **titolo d'imposta del 26%**. Tale **nuovo regime** di tassazione, che di fatto equipara i dividendi “qualificati” ai dividendi “non qualificati”, è entrato in vigore a partire dai dividendi pagati/percepiti dal **2018**, trovando però **applicazione anche con riferimento agli utili prodotti fino al 2017 se la relativa distribuzione non è stata deliberata entro il 2022**.

La tassazione dei dividendi deve altresì fare i conti con **2 presunzione legali** molto importanti. La prima è quella del D.M. 26.05.2017, la quale prevede che i dividendi distribuiti si presumono **prioritariamente** formati:

1. in primo luogo, con utili prodotti dalla società partecipata **fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007**, rilevando nella misura del 40%,
2. in secondo luogo, con utili prodotti dalla società partecipata **fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016**, rilevando nella misura del 49,72%, e,
3. infine, con utili prodotti dalla società partecipata nell'esercizio **in corso al 31 dicembre 2017**, rilevando nella misura del 58,14%.

Di contro, se le riserve di utili sono destinate a **coprire perdite** si ritiene debbano considerarsi **prioritariamente** utilizzate:

1. dapprima, quelle formate nell'esercizio **in corso al 31 dicembre 2017** che, in caso di distribuzione, sconterebbero in capo al socio la percentuale maggiorata del 58,14%;
2. poi, quelle formate a decorrere dall'esercizio **in corso al 31 dicembre 2008** che, in caso di distribuzione, sconterebbero in capo al socio il computo intermedio del 49,72%.

L'altra presunzione - **assoluta di natura antielusiva** - è quella dell'ultimo periodo dell'[articolo 47, comma 1, Tuir](#), secondo cui si considerano – in ogni caso e quindi indipendentemente dalla delibera assembleare – **prioritariamente distribuiti gli utili ovvero le riserve di utili non in sospensione d'imposta**, se e nella misura in cui risultano presenti nel patrimonio del soggetto che li distribuisce, **rispetto alle riserve di capitale**.

Tale presunzione **non si applica**, oltre alle riserve di utili non in sospensione d'imposta, anche alle riserve che **non sono disponibili per la distribuzione**, quali:

- la riserva legale (ex [articolo 2430 cod. civ.](#));
- la riserva statutaria;
- la riserva da utili netti su cambi (ex [articolo 2426, numero 8-bis, cod. civ.](#));
- la riserva da deroghe in casi eccezionali (ex [articolo 2423, comma 4, cod. civ.](#)).

Ebbene, nel **Prospetto del capitale e delle riserve** vanno indicati i dati dei **saldi iniziali e finali**, nonché le **movimentazioni** intervenute nel corso dell'esercizio, delle voci del **patrimonio netto** della società.

La **struttura** presente nel modello Redditi SC 2023 è la **medesima** rispetto a quella del modello dichiarativo precedente.

Ai fini compilativi, atteso che ciò che rileva è la **natura fiscale** delle poste del patrimonio netto, si deve tener conto che 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 deve essere **suddiviso** nelle due componenti e riclassificato nei corrispondenti righi.

Rileva quanto **deliberato** entro la chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022, **indipendentemente** dagli eventuali **movimenti di natura finanziaria**.

Sicché la delibera adottata nel **mese di dicembre 2022**, con cui i soci di una Srl solare hanno deciso di distribuire riserve di utili, **impatta** sulla compilazione del prospetto, ancorché entro il 31 dicembre 2022 **non** sia stato **pagato** alcun **dividendo**.

Esempio di compilazione

La Alfa Srl, avente periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si è costituita nel 2020 e al 31.12.2021 presentava un patrimonio netto composto come segue:

- capitale sociale: 10.000;
- riserva copertura perdite (originata da versamenti dei soci a fondo perduto per coprire la perdita 2021 che stava maturando): 5.000;
- perdita 2021: 4.000.

Nel corso del 2022 la perdita del 2021 è stata coperta con la riserva creata *ad hoc* che ai fini fiscali va qualificata come una riserva di capitale; l'esercizio si è chiuso con un utile di 2.000 destinato a riserva.

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale		Incrementi		Decrementi		Saldo finale	
		1	2	3	4	5	6	7	8
	RS130 Capitale sociale	1	10.000,00	2	,00	3	,00	4	10.000,00
	di cui per utili	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
	di cui per riserve in sospensione	9	,00	10	,00	11	,00	12	,00
	RS131 Riserve di capitale	1	5.000,00	2	,00	3	4.000,00	4	1.000,00
	RS132 Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00			3	,00	4	,00
	RS133 Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
	RS134 Riserve di utili	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
	RS135 Riserve di utili prodotti fino al 2007	1	,00			3	,00	4	,00
	RS136 Riserve di utili prodotti fino al 2016	1	,00			3	,00	4	,00
	RS136A Riserve di utili prodotti fino al 2017	1	,00			3	,00	4	,00
	RS136B Riserve di utili prodotti fino al 2019	1	,00			3	,00	4	,00
	RS137 Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1	,00			3	,00	4	,00
	RS138 Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
	RS139 Riserve di utili per contratti di locazione	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
	RS140 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	
	RS141 Utile dell'esercizio e perdite	1	,00	2	2.000,00	3	,00	4	,00
	RS142 Utile dell'esercizio e perdite SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00