

DISTRIBUZIONE DI RISERVE IN SOSPENSIONE DI IMPOSTA – RISERVA LEGALE – PROFILI APPLICATIVI DELLA PRESUNZIONE EX ART. 47, COMMA 1, TUIR

Risposta Agenzia Entrate a Interpello n. 492/2022

- ✓ Con la risposta in esame l'Agenzia Entrate fornisce chiarimenti in merito a taluni profili applicativi del regime di presunzione di prioritaria distribuzione degli utili di cui all'art. 47, comma 1, del TUIR.
- ✓ Detta disposizione, come noto, stabilisce un principio di ordine generale secondo cui si considerano prioritariamente distribuiti utili e riserve diverse da quelle «di capitale», per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta, a prescindere da quanto deliberato dall'organo assembleare. L'obiettivo, in ottica antielusiva, è quello di contrastare eventuali arbitraggi nella scelta delle poste patrimoniali da distribuire ai soci ove fatta al solo scopo di rinviare in modo sistematico la tassazione in capo agli stessi, considerato che la distribuzione di utili determina una tassazione in capo ai soci, diversamente dalla restituzione del capitale.
- ✓ In via preliminare l'Agenzia, richiamandosi alla C.M. 26/E del 2004, rammenta che la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili di cui all'art. 47, TUIR, è applicabile sempreché le riserve di utili presenti nel patrimonio netto siano «liberamente disponibili» (nel senso di disponibilità per la distribuzione), con la precisazione che detta presunzione di distribuzione non si applica alla riserva legale qualora iscritta per un importo inferiore al limite previsto dall'art. 2430, C.C. (quinto del capitale sociale), trattandosi a tutti gli effetti di una riserva «indisponibile», mentre detta riserva legale è da considerarsi disponibile (e dunque soggetta alla presunzione) solo per la quota eventualmente accantonata in eccesso rispetto al predetto limite. Del pari l'Agenzia ritiene non soggetta alla presunzione di prioritaria distribuzione degli utili la riserva cui venga apposto il vincolo di indisponibilità per effetto del mancato stanziamento di ammortamenti ex art. 60, comma 7-bis, D.L. 104/2020.
- ✓ Da ultimo, in tema di distribuzione ai soci di riserve in sospensione di imposta, superando il tenore letterale della normativa di riferimento (art. 13, comma 3, Legge 342/2000), l'Agenzia chiarisce che, se la società erogante i dividendi assoggetta a tassazione l'importo distribuito ai soci maggiorato dell'imposta sostitutiva a suo tempo portata a riduzione della riserva stessa (salvo la società beneficiare del tax credit per l'imposta sostitutiva versata a fronte della rivalutazione effettuata), i soci percettori invece assoggettano a tassazione solo l'importo percepito, senza che lo stesso venga maggiorato della predetta imposta sostitutiva.

