

RISOLUZIONE N. 315/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 07 novembre 2007

Oggetto: Istanza di interpello 2007 – Problematiche riguardanti la distribuzione di utili in presenza di deduzioni extracontabili – Articolo 109, comma 4, lettera b) del TUIR - ALFA S.p.A.

Con l'istanza di interpello in esame è stato esposto il seguente

Quesito

L'ALFA S.p.A. (di seguito, in breve, la "Società") ha effettuato ammortamenti extracontabili nei periodi d'imposta 2004, 2005, 2006 coerentemente con quanto previsto dall'articolo 109, comma 4, lettera b) del TUIR.

In particolare, al 31 dicembre 2006 risultano effettuati ammortamenti extracontabili per un totale di euro, a cui corrispondono imposte differite per euro Il conseguente vincolo sulle riserve pari a euro trova copertura nelle riserve di patrimonio netto che ammontano a euro

La Società fa presente che il 26 marzo 2007 l'assemblea ha deliberato la distribuzione di dividendi, da prelevare dalla riserva straordinaria, per complessivi euro.

Ciò premesso, il contribuente chiede di conoscere se tale distribuzione, concorra a formare il reddito per la parte eccedente le riserve di patrimonio netto destinate a copertura delle deduzioni extracontabili.

Soluzione interpretativa prospettata

Il contribuente ritiene che la delibera di distribuzione del 26 marzo 2007 relativa alla distribuzione dell'utile di euro non comporti alcuna tassazione, poiché le riserve di patrimonio netto esistenti alla data del 31 dicembre 2005 (pari a euro) risultano sufficienti a coprire il vincolo patrimoniale, pari a euro, risultante dalle deduzioni extracontabili effettuate a tale data.

Qualora non si condivida tale interpretazione, la società propone, al fine di evitare la tassazione della parte di utile non coperto dalle riserve di patrimonio netto, di annullare la predetta delibera considerato, tra l'altro, che il dividendo non risulta ancora effettivamente erogato ai soci.

Parere dell'Agenzia

L'articolo 109, comma 4, lettera b) del TUIR prevede la possibilità di dedurre taluni componenti negativi di reddito, tra cui gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, anche in assenza della loro imputazione a conto economico. Il medesimo comma 4 stabilisce che *“in caso di distribuzione, le riserve di patrimonio netto e gli utili d'esercizio, anche se conseguiti successivamente al periodo d'imposta cui si riferisce la deduzione, concorrono a formare il reddito se e nella misura in cui l'ammontare delle restanti riserve di patrimonio netto e dei restanti utili portati a nuovo risulti inferiore all'eccedenza degli ammortamenti, delle rettifiche di valore e degli accantonamenti dedotti*

rispetto a quelli imputati a conto economico, al netto del fondo imposte differite correlato agli importi dedotti”.

Al riguardo, la circolare del 31 maggio 2005, n. 27/E ha precisato che la verifica del rispetto del vincolo patrimoniale va operata alla data di chiusura di ciascun periodo d'imposta tenendo conto degli incrementi e dei decrementi delle eccedenze nonché delle distribuzioni di riserve di patrimonio netto e di utili che si sono verificati nel medesimo periodo d'imposta, confrontando la nuova eccedenza sottoposta a vincolo con le riserve di patrimonio netto esistenti a tale data.

In altri termini, la delibera di distribuzione crea il presupposto per la tassazione previsto dall'articolo 109, comma 4, lett. b), del TUIR, nella misura in cui alla data di chiusura del periodo d'imposta in cui è avvenuta la delibera risulti violato il vincolo patrimoniale.

Nel caso in esame, essendo stata deliberata la distribuzione dell'utile il 26 marzo 2007, occorre verificare se alla fine del periodo d'imposta 2007 vi siano riserve di patrimonio netto sufficienti a coprire il totale delle deduzioni extracontabili effettuate sino alla fine del medesimo periodo d'imposta.

Non appare, quindi, condivisibile l'interpretazione della Società che vorrebbe verificare il rispetto del vincolo patrimoniale facendo riferimento alla situazione esistente al 31 dicembre 2005 che sembrerebbe essere la data di chiusura dell'ultimo bilancio approvato prima della distribuzione dell'utile.

Conseguentemente, se al termine del periodo d'imposta 2007 risulti un vincolo sulle riserve pari a euro (derivante da un totale di deduzioni extracontabili di euro al netto delle relative imposte differite di euro) e un ammontare complessivo di riserve di patrimonio netto di euro, la Società potrà distribuire euro (pari alla differenza tra l'importo assoggettato a vincolo e quello relativo alle riserve di patrimonio netto) senza incorrere nella violazione del vincolo mentre il restante importo di euro (pari alla differenza tra l'utile deliberato di euro e quello

liberamente distribuibile di euro) aumentato delle relative imposte differite, concorrerà alla formazione del reddito.

Nel bilancio del periodo d'imposta 2007, infatti, le restanti riserve di patrimonio netto, ridottesì per effetto della delibera, non sono sufficienti a coprire l'ammontare delle deduzioni extracontabili effettuate a quella data.

L'annullamento della delibera entro la fine del periodo d'imposta 2007, facendo venir meno gli effetti di riduzione delle riserve di patrimonio netto nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2007, non fa scattare per la Società il presupposto di tassazione previsto dall'articolo 109, comma 4, lettera b) del TUIR.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.