

## AUTOCONSUMO - ASSEGNAZIONE AI SOCI - DESTINAZIONE A FINALITÀ ESTRANEE ALL'IMPRESA

### Beni

**Iva** - L'autoconsumo, l'assegnazione ai soci o la destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa di beni, che formano oggetto o meno dell'attività dell'impresa (art. 2.2 n. 5 Dpr 633), se all'atto dell'acquisto:

- è stata operata la detrazione dell'Iva pagata - sono soggetti ad Iva con l'eccezione dei campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati;
- non è stata operata la detrazione - sono fuori campo Iva.

Si precisa che nel caso di destinazione dei beni al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa la rivalsa dell'Iva non è obbligatoria.

**lidd** - In caso di autoconsumo, assegnazione ai soci o destinazione a finalità estranee di:

- beni costituenti l'attività dell'impresa - il valore normale dei beni genera ricavi;
- beni relativi all'impresa (es. beni ammortizzabili) - la differenza fra il valore normale del bene e il costo fiscalmente riconosciuto (costo non ammortizzato) genera plusvalenze o minusvalenze che non vengono imputate al CE bensì determinano, rispettivamente, variazioni in aumento o in diminuzione nel quadro RF del modello Unico.
- beni non rientranti nell'attività dell'impresa - il loro costo di acquisto è indeducibile o è deducibile entro certi limiti (es. spese di rappresentanza); non genera ricavi.

### Servizi

**Iva** - L'autoconsumo o la destinazione a finalità estranee di servizi costituiscono operazioni soggette ad Iva solo se di valore unitario superiore a € 25,82, a condizione che l'Iva relativa agli acquisti necessari per la prestazione sia detraibile, e che non rientrino tra le prestazioni che non sono mai considerate servizi ai sensi dell'art. 3.4/633.

**lidd** - Non hanno rilevanza reddituale, ma occorre valutare l'ineducibilità dei costi sostenuti.

L'autoconsumo e l'assegnazione determinano in capo ai soci:

- tassazione come dividendo del valore normale dei beni distribuiti, se in contropartita la società provvede a ridurre una riserva di utili;
- nessuna tassazione, se la ripartizione riguarda riserve o altri fondi di cui all'art.47c.5.

Si ricorda la presunzione di priorità di distribuzione di utili e riserve tassate di cui all'art. 47.1.

Esempio di assegnazione a un socio di un bene merce con rivalsa dell'Iva: il valore del bene stornato dal bilancio è quello contabile (pari a € 60,00) mentre l'Iva viene calcolata sul valore normale di assegnazione (pari a € 100,00).

Riserve di utili	a	Soci c/assegnazioni in natura	60,00
Soci c/assegnazioni in natura	a	Giacenze di magazzino	60,00
Credito v/socio per rivalsa Iva	a	Iva a debito	20,00

### Somministrazioni

Vedi §: Mensa - Pasti - Bevande

## AVVIAMENTO

Vedi: Immobilizzazioni immateriali

## AZIONI PROPRIE

**Acquisto delle proprie azioni (art. 2357)** - Le disposizioni relative all'acquisto delle proprie azioni sono le seguenti:

- ♦ la società può acquistare azioni proprie nei **limiti** degli utili distribuibili e delle riserve disponibili risultanti dall'ultimo bilancio regolarmente approvato. Possono essere acquistate soltanto azioni interamente liberate;
- ♦ l'acquisto deve essere **autorizzato dall'assemblea**, la quale ne fissa le modalità, indicando il numero massimo di azioni da acquistare, la durata, non superiore a 18 mesi, per la quale l'autorizzazione è accordata, il corrispettivo minimo ed il corrispettivo massimo;
- ♦ **solo per le società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio**, il valore nominale delle azioni acquistate a norma dei punti precedenti può eccedere **1/10 del capitale sociale**, tenendosi conto a tal fine anche delle azioni possedute da società controllate (D.Lgs. 142/2008 – Decorrenza 30/09/2008. A seguito di tale modifica l'operazione di **leasing azionario** diventa più interessante se utilizzato per l'acquisizione di azioni proprie). Fiscalmente, la R.M. 69/2004 ha stabilito l'ineducibilità dei canoni di locazione finanziaria,

mentre ammette la deducibilità, ai fini Ires, della quota parte del canone costituita dagli interessi impliciti. Le azioni acquistate in violazione dei punti precedenti debbono essere alienate secondo modalità da determinarsi dall'assemblea, entro un anno dal loro acquisto. In mancanza, deve precedersi senza indugio al loro annullamento ed alla corrispondente riduzione del capitale sociale.

Le disposizioni sopra enunciate si applicano anche agli acquisti fatti per tramite di società fiduciaria o per interposta persona.

Nello schema di bilancio occorre indicare separatamente il valore nominale delle azioni proprie (art. 2424).

**Casi speciali di acquisto delle proprie azioni (art. 2357-bis)** - Le limitazioni contenute nell'art. 2357 non si applicano quando l'acquisto di azioni proprie avvenga:

1. in esecuzione di una deliberazione dell'assemblea di riduzione del capitale, da attuarsi mediante riscatto e annullamento di azioni;
2. a titolo gratuito, sempre che si tratti di azioni interamente liberate;
3. per effetto di successione universale o di fusione o scissione;
4. in occasione di esecuzione forzata per il soddisfacimento di un credito della società, sempre che si tratti di azioni interamente liberate.

Se il valore nominale delle azioni proprie supera 1/10 del capitale sociale per effetto degli acquisti avvenuti a norma dei numeri 2, 3, e 4, il termine entro il quale effettuare la cessione previsto dall'art. 2357, è di 3 anni.

**Disciplina delle proprie azioni (art. 2357-ter)** - Gli amministratori non possono disporre delle azioni acquistate a norma degli artt. 2357 e 2357-bis se non previa autorizzazione della assemblea, la quale deve stabilire le relative modalità.

Finché le azioni restano in proprietà della società:

- ♦ il diritto agli **utili** - è attribuito proporzionalmente alle altre azioni;
- ♦ il diritto di **opzione** - è attribuito proporzionalmente alle altre azioni, ma l'assemblea può autorizzare l'esercizio totale o parziale del diritto;
- ♦ il diritto di **voto** è sospeso, ma le azioni proprie sono tuttavia computate nel capitale ai fini del calcolo delle quote richieste per la costituzione e per le deliberazioni dell'assemblea.

Una **riserva indisponibile** pari all'importo delle azioni proprie iscritto all'attivo del bilancio deve essere costituita e mantenuta finché le azioni non siano trasferite o annullate.

**Divieto di sottoscrizione delle proprie azioni (art. 2357-quater)** - Salvo quanto disposto dall'art. 2357-ter.2 (esercizio dell'opzione), la società non può sottoscrivere azioni proprie.

Le azioni sottoscritte in violazione del divieto stabilito al punto precedente si intendono sottoscritte e devono essere liberate dai promotori o dai soci fondatori o, in caso di aumento del capitale sociale, dagli amministratori; la presente disposizione non si applica a chi dimostri di essere esente da colpa.

Chiunque abbia sottoscritto in nome proprio, ma per conto della società, azioni di quest'ultima è considerato a tutti gli effetti sottoscrittore per conto proprio.

**Altre operazioni sulle proprie azioni (art. 2358)** - La società non può accordare prestiti, né fornire garanzie per l'acquisto o la sottoscrizione delle proprie azioni.

La società non può, neppure per tramite di società fiduciaria, o per interposta persona, accettare azioni proprie in garanzia.

Le operazioni precedenti non si applicano alle operazioni effettuate per favorire l'acquisto di azioni da parte di dipendenti della società o di quelli di società controllanti o controllate.

*Riduzione per annullamento di azioni proprie illegittimamente possedute*

Se la società possiede azioni proprie in violazione delle regole sancite dall'art. 2357, le azioni devono essere cedute entro un anno dall'acquisto secondo modalità determinate dall'assemblea ordinaria.

Alla scadenza dell'anno le azioni invendute vanno annullate con corrispondente obbligatoria riduzione del capitale sociale.

L'assemblea straordinaria deve provvedervi senza indugio altrimenti gli amministratori e i sindaci devono chiedere che la riduzione sia disposta dal Tribunale secondo il procedimento previsto dall'art. 2446.2 (art. 2357.4). E' questo un caso di riduzione del capitale non determinato da perdite di esercizio che si realizza senza possibilità di opposizione da parte dei creditori.

## Contabilità

**Acquisto di azioni proprie** per nominali € 100.000, per il prezzo di € 300.000.

All'acquisto:

Azioni proprie (Imm. Fin.)	a	Banca c/c	300.000
----------------------------	---	-----------	---------

Al vincolo della riserva:

Riserva straordinaria o ...	a	Riserva per azioni proprie		300.000
-----------------------------	---	----------------------------	--	---------

**Vendita di azioni proprie** per nominali € 100.000, per il prezzo di € 350.000. La differenza tra prezzo di vendita e costo di iscrizione, rappresenta un onere o un provento finanziario da iscrivere nel gruppo C del c.e. Proventi e oneri finanziari.

Banca c/c	a	==/==		350.000
	a	Azioni proprie	300.000	
	a	Proventi da partecipazioni	50.000	

Per lo svincolo della riserva:

Riserva per azioni proprie	a	Riserva straordinaria o ...		300.000
----------------------------	---	-----------------------------	--	---------

**Riduzione del capitale sociale mediante annullamento di azioni proprie.**

Il valore di iscrizione delle azioni proprie in portafoglio può coincidere o meno con il valore nominale e generare quindi differenze positive o negative; non devono in ogni caso essere riflesse nel c.e. ma modificano la composizione del patrimonio netto.

Riduzione del capitale sociale di nominali € 100.000, con azioni iscritte in bilancio al valore nominale.

Per l'annullamento delle azioni proprie:

Capitale sociale	a	Azioni proprie		100.000
------------------	---	----------------	--	---------

Riserva per azioni proprie	a	Riserva straordinaria o ...		100.000
----------------------------	---	-----------------------------	--	---------

Riduzione del capitale sociale di nominali € 100.000, con azioni iscritte in bilancio ad un valore superiore al nominale (es. € 300.000).

Per l'annullamento delle azioni proprie:

Capitale sociale	a	Azioni proprie		100.000
Riserva per azioni proprie	a	==/==		300.000
	a	Azioni proprie	200.000	
	a	Riserva straordinaria o ...	100.000	