

Altre riserve nel patrimonio netto: tipologie, vincoli e novità

SINTESI OPERATIVA

A.VI del patrimonio netto raccoglie le riserve che non trovano collocazione nelle categorie precedenti, ma non è un contenitore indistinto: ogni componente deve restare separata in base alla propria origine, dai risultati accantonati ai versamenti dei soci, dalle deroghe contabili alle norme fiscali. Per ciascuna riserva occorre ricostruire formazione, vincoli, disponibilità e distribuibilità, considerando anche le assegnazioni di beni ai soci e la nuova riserva vincolata per l'Ires premiale. Bilancio e nota integrativa devono rendere leggibile la classificazione.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Nello stato patrimoniale esiste una voce pensata apposta per non lasciare nulla fuori posto: la A.VI, "altre riserve, distintamente indicate". Vi confluisce tutto ciò che, nel patrimonio netto, non trova spazio nelle voci precedenti. Riserve nate da destinazioni di utile, da versamenti dei soci, da deroghe contabili o da specifiche norme fiscali. Il filo conduttore è uno solo: ciascuna riserva conserva la propria origine e va indicata separatamente.

UNA VOCE RESIDUALE MA TUTT'ALTRO CHE GENERICA

La funzione della voce A.VI è ridurre al minimo la necessità di creare nuove sotto-voci nello schema di bilancio previsto dall'art. 2424 del Codice Civile. Non è, però, un contenitore indistinto: la dottrina contabile, richiamata dal principio OIC 28, distingue al suo interno almeno quattro famiglie di riserve, ciascuna con una logica propria. Ci sono le riserve facoltative, quelle diverse formatesi in anni differenti, quelle imposte da specifiche norme del Codice Civile e, infine, quelle costituite da versamenti dei soci in conto capitale.

LA RISERVA STRAORDINARIA, O FACOLTATIVA

È la riserva più diffusa e la più semplice da gestire. Nasce quando l'assemblea decide di destinare a riserva la parte di utile non vincolata da obblighi legali o statutari. Non essendo soggetta a limitazioni particolari, può essere impiegata liberamente per l'aumento gratuito del capitale sociale, per la distribuzione ai soci o per la copertura di perdite d'esercizio, salvo eventuali limitazioni previste dallo statuto o dalla delibera che l'ha costituita.

LE RISERVE DIVERSE: CONDONO FISCALE E RINNOVAMENTO IMPIANTI

In questa categoria rientrano riserve formate in periodi differenti e con finalità eterogenee. La riserva da condono fiscale, ad esempio, deriva da leggi di definizione delle pendenze tributarie succedutesi nel tempo (dalla L. 823/1973 fino alla L. 289/2002, art. 14, sulla regolarizzazione delle scritture contabili). La riserva rinnovamento impianti e macchinari, invece, nasce con lo scopo di compensare la perdita di potere d'acquisto della moneta rispetto al fondo ammortamento e resta utilizzabile per la copertura di perdite.

LE RISERVE PREVISTE ESPRESSAMENTE DAL CODICE CIVILE

Tre riserve meritano una menzione a parte perché derivano da disposizioni civilistiche precise, non da libere scelte assembleari.

La riserva da deroga ai criteri di valutazione si costituisce quando, ai sensi dell'art. 2423, quinto comma, C.C., l'applicazione di una norma sul bilancio risulta incompatibile con il principio di rappresentazione veritiera e corretta. Gli eventuali utili che ne derivano vanno accantonati in una riserva non distribuibile, se non nella misura del valore effettivamente recuperato.

La riserva da plusvalenza su partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto accoglie il maggior valore attribuito alle partecipazioni in imprese controllate o collegate, secondo quanto previsto dall'art. 2426, primo comma, numero 4, C.C. Anche questa riserva non è distribuibile.

La riserva per utili su cambi non realizzati, infine, nasce dalla valutazione di fine esercizio delle poste in valuta estera. La sua funzione è evitare che si distribuisca ai soci un provento non ancora effettivamente incassato: se l'utile di esercizio è inferiore all'utile netto su cambi, la parte eccedente viene assorbita dalla perdita, mentre il resto confluisce nella riserva vincolata (art. 2426, primo comma, n. 8-bis, C.C.).

Esempio. La Delta Srl valuta a fine esercizio un utile netto su cambi non realizzato pari a 15.000 euro, all'interno di un utile complessivo di 40.000 euro. L'importo di 15.000 euro va destinato alla riserva non distribuibile; i restanti 25.000 euro restano liberamente disponibili per la destinazione ordinaria (riserva legale, altre riserve o distribuzione).

I VERSAMENTI DEI SOCI IN CONTO CAPITALE

Una quarta famiglia raccoglie le riserve alimentate da versamenti dei soci, distinte per vincolo di destinazione: la riserva per versamenti in conto aumento capitale, costituita quando la procedura di aumento è ancora in corso di perfezionamento; la riserva per versamenti in conto futuro aumento capitale, con importi non restituibili sottoscritti in via anticipata; la riserva per versamenti a copertura perdite, alimentata dopo che la perdita si è già manifestata. Ognuna resta vincolata alla propria destinazione originaria, salvo diverso impiego deliberato dai soci nei limiti consentiti.

Un caso particolare è la rinuncia del socio al proprio credito verso la società: se formalizzata con atto esplicito, viene trattata contabilmente come un apporto di patrimonio, e il debito sociale si trasforma in una riserva di capitale.

ASSEGNAZIONI DI BENI AI SOCI: ATTENZIONE AL TRATTAMENTO FISCALE

Le riserve iscritte in questa voce, in particolare quelle di utili, sono spesso protagoniste delle operazioni di assegnazione di beni ai soci in luogo della distribuzione in denaro. Quando il bene assegnato ha un valore superiore a quello contabile, secondo l'orientamento del Cndcec (documento di aprile 2016) la plusvalenza va rilevata a conto economico nella voce A5, oppure, in alternativa, si può mantenere l'assegnazione al valore contabile iscrivendo comunque l'imposta sostitutiva dovuta sulla differenza. In ogni caso, l'utilizzo di riserve di utili per assegnazioni in natura comporta l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26%, con obbligo per il socio di costituire la relativa provvista alla società.

LA NOVITÀ 2025-2026: LA RISERVA VINCOLATA PER L'IRES PREMIALE

La legge di Bilancio 2025 (L. 30.12.2024, n. 207, art. 1, commi 436-444) ha introdotto, per il solo periodo d'imposta 2025, una riduzione dell'aliquota Ires dal 24% al 20% per i soggetti che rispettano precise condizioni. Tra queste, l'accantonamento di almeno l'80% dell'utile 2024 a un'apposita riserva vincolata, da classificare proprio tra le altre riserve della voce A.VI, con indicazione distinta in nota integrativa. Almeno il 30% della quota accantonata, comunque non inferiore al 24% degli utili 2023 e non sotto i 20.000 euro, deve essere investito in beni strumentali nuovi riconducibili ai piani Transizione 4.0 o Transizione 5.0.

La riserva resta vincolata: se la quota di utile accantonata viene distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (quindi, per i soggetti con esercizio solare, entro il 31 dicembre 2026), il beneficio decade. In presenza di più riserve, si presume che la società distribuisca per prime quelle non vincolate, con un effetto favorevole al contribuente.

Esempio. La Epsilon Spa consegue nel 2024 un utile di 500.000 euro. Per accedere all'aliquota Ires ridotta destina 400.000 euro (80%) a una riserva vincolata Ires premiale, di cui 120.000 euro (30% della quota accantonata) investiti in un nuovo impianto rientrante nella Transizione 5.0. Se tutti i requisiti restano rispettati, sul reddito imponibile 2025 la società applica l'aliquota del 20% anziché quella ordinaria del 24%, con un risparmio pari al 4% del reddito imponibile.



COME LEGGERE LA VOCE IN PRATICA



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (07/09/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO