

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. **04/A/160902**

San Fior, lì 02/09/2016

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

OGGETTO: Rinunce dei soci ai crediti e sopravvenienze attive.

E' assai frequente la rinuncia da parte dei soci ai crediti vantati nei confronti della rispettiva società partecipata.

Non ci si riferisce al caso di un socio imprenditore che vanti un credito per forniture effettuate a favore della società partecipata, nel quale è evidente che, a fronte della "perdita su crediti" del primo, corrisponde il realizzo di una "**sopravvenienza attiva**" per la seconda.

Il caso è, invece, quello del socio che rinuncia ai finanziamenti fatti a favore della "sua" società, con lo scopo di rafforzarla patrimonialmente.

Dal punto di vista economico e contabile, tale rinuncia non produce reddito per la società, bensì unicamente l'aumento del suo patrimonio netto (meno debiti -> più capitale netto).

Fino al 31 dicembre 2015 era così anche per l'ordinamento tributario; ora, invece, la situazione è cambiata.

Infatti, l' art. 13, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 ha sostituito l'originario comma 4 dell'art. 88 del TUIR con gli attuali commi 4, 4-bis e 4-ter; ai sensi del comma 2 del predetto art. 13, **le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello di entrata in vigore del medesimo decreto n. 147/2015** (cioè dal **2016**, per le società con esercizio amministrativo corrispondente all'anno solare).

Per ben comprendere la portata delle modifiche in questione è opportuno premettere che il socio ha, generalmente, a disposizione due strade per finanziare la società:

1. prestandole denaro a titolo gratuito od oneroso (c.d. "**finanziamenti soci**");
2. versando denaro a fondo perduto (c.d. "**versamenti soci**").

Non di rado, i "finanziamenti" si trasformano poi in "versamenti", per effetto della **rinuncia** definitiva del socio al rispettivo credito (remissione del debito sociale), che viene così "capitalizzato".

In base al novellato comma 4, **continuano**, come per il passato, a **non essere considerati sopravvenienze attive i versamenti** in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società dai propri soci (ipotesi di cui sub 2.).

Invece, per effetto delle modifiche, le **rinunce dei soci** ai crediti di cui sub 1. si presumono ora reddito (sopravvenienze attive) per la società; la presunzione è vincibile.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Infatti, il nuovo comma 4-bis dell'art. 88 Tuir, così dispone: **“La rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero”**.

Come precisato nella relazione illustrativa al DLgs 147/2015, la nuova disposizione è finalizzata ad incidere **solo** su di una specifica e particolare fattispecie, potenzialmente causa di elusione: quella **della rinuncia ad un credito acquistato dal socio a costo inferiore**¹.

Ma l'astrattezza della norma, che non fa riferimento a singole fattispecie, fa temere che l'amministrazione finanziaria ne privilegi, in futuro, un'interpretazione rigorosamente letterale, accertando “acriticamente” il realizzo di “inesistenti” sopravvenienze attive tutte le volte in cui la **“rinuncia”** del socio non fosse corredata dalla **comunicazione** in questione, resa in forma di **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** (oppure, qualora la dichiarazione, pur esistente, non avesse **data certa!**?).

Il personale dello Studio rimane a disposizione per maggiori chiarimenti.

Cordialità.

GiAn

¹ La società che concordasse con il rispettivo creditore il pagamento solutorio di euro 700 a fronte di un debito di 1.000, utilizzando un “finanziamento” dei soci dell'importo necessario (700), realizzerebbe una sopravvenienza attiva di 300.

Se, invece, analogo accordo transattivo fosse intervenuto tra il creditore ed un socio della Società, quest'ultimo si vedrebbe surrogato nel credito originario per l'intero importo di 1.000. Alla successiva rinuncia del credito da parte del socio, **con la normativa previgente**, il semplice giroconto dai “debiti” al “capitale netto” dell'importo di 1.000 permetterebbe di “eludere” la sopravvenienza attiva.

Dopo la modifica normativa, il socio che rinuncia al credito in cui è subentrato, **ha l'onere di comunicare alla Società partecipata il valore fiscale del proprio credito (700)**; conseguentemente, quest'ultima dovrà operare nella dichiarazione dei redditi una variazione positiva del proprio reddito fiscale di euro 300 (credito rinunciato 1.000 – 700 costo fiscale per il socio rinunciante). In difetto della **comunicazione**, la sopravvenienza diventerebbe di 1.000, perché il costo fiscale del credito rinunciato si assumerebbe pari a zero.

Per completezza di esposizione, è opportuno aggiungere che il socio rinunciante, anche se imprenditore, non riduce in ogni caso il proprio imponibile fiscale, ma aumenta il “costo fiscale della sua partecipazione” in misura corrispondente all'importo effettivamente pagato.