

Normativa e prassi

Falcidia concordataria, regime della sopravvenienza attiva

26 Novembre 2018

Fra i chiarimenti richiesti, l'identificazione delle perdite trasferite al consolidato nazionale, le modalità di erosione degli interessi passivi, la compilazione della dichiarazione

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nel caso in cui una società abbia optato per la tassazione di gruppo, la parte non imponibile della sopravvenienza emersa è quella eccedente l'ammontare delle perdite trasferite al consolidato solo dalla consolidante e non anche da eventuali altre società partecipanti.

È uno dei quesiti chiariti dall'Agenzia delle entrate con la **risposta n. 85/2018**.

In particolare, la società istante Alfa dichiara che dal periodo d'imposta 2010 ha optato unitamente a Beta (di cui fino al 18 aprile 2018 deteneva l'intero capitale e che successivamente ha incorporato) per il consolidato fiscale nazionale fino all'esercizio chiuso al 31 dicembre 2017, non essendosi verificata alcuna causa interruttiva del consolidato e non essendo intervenuta alcuna revoca.

L'interpellante fa presente di essere stata sottoposta alla procedura del "Concordato con continuità aziendale" (articolo 186-bis del regio decreto 267/1942) che prevede:

- la falcidia del 95% dei crediti non strategici
- la conversione del rimanente 5% in azioni di Classe B, prive di diritti amministrativi
- il pagamento integrale dei debiti strategici
- il riconoscimento di un debito finanziario verso gli istituti di credito garantito da un pegno sul marchio.

In relazione alla riduzione del 95% dei crediti non strategici e alla riduzione di un impegno che la

società aveva verso un soggetto terzo per il pagamento di royalty future, nel periodo d'imposta 2017 si è generata una sopravvenienza attiva fiscale da esdebitamento.

Con riferimento alla conversione del rimanente 5% in azioni di Classe B, l'istante precisa che sarà rilevata una ulteriore sopravvenienza attiva fiscale (corrispondente ai crediti convertiti in capitale sociale).

Alla luce del quadro prospettato, l'istante chiede qual è il corretto trattamento fiscale della sopravvenienza attiva da falcidia concordataria nonché di quella derivante dalla conversione del 5% dei debiti non strategici in capitale sociale (articolo 88, comma 4-ter, del Tuir).

La richiesta di chiarimenti riguarda in particolare:

1. l'identificazione delle "perdite trasferite al consolidato nazionale di cui all'articolo 117 e non ancora utilizzate"
2. le modalità di erosione degli interessi passivi di cui al comma 4 dell'articolo 96 del Tuir
3. le modalità di compilazione della dichiarazione dei redditi
4. l'applicazione del comma 4-bis dell'articolo 88 ai componenti derivanti dalla conversione del rimanente 5% dei crediti non strategici in azioni di Classe B della società.

L'Agenzia ricorda che l'articolo 88, comma 4-ter, del Tuir, prevede un regime di detassazione piena per le sopravvenienze attive derivanti dalla riduzione dei debiti in sede di concordato preventivo liquidatorio o fallimentare e un regime di detassazione parziale per le procedure di concordato di risanamento.

Nella fattispecie in esame, l'istante dichiara di trovarsi in "concordato con continuità aziendale" (articolo 186-bis della legge fallimentare). Secondo il parere dell'Agenzia, tale procedura è assimilabile a quelle di risanamento e, pertanto, nel caso in esame, alla sopravvenienza da esdebitamento derivante dallo stralcio dei crediti non strategici si applicherà il secondo periodo dell'articolo 88, comma 4-ter.

Tale norma dispone che, in caso di concordato di risanamento, la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede la somma di determinate componenti prodotte dalla stessa impresa.

Pertanto, in risposta al quesito **n. 1**, l'Agenzia ritiene che, poiché le componenti da considerare ai fini del calcolo sono valori riconducibili al soggetto in concordato, se la disposizione normativa prevede anche l'utilizzo delle perdite trasferite al consolidato nazionale e non ancora utilizzate dalla *fiscal unit*, la stessa fa riferimento esclusivamente alle perdite prodotte dalla medesima società e trasferite al consolidato e non a quelle riferibili alle altre società che partecipano al

consolidato.

In riferimento al quesito **n. 2**, la *ratio* del regime previsto per le sopravvenienze attive da esdebitamento è di evitare che alcune poste sorte in capo al soggetto in stato di crisi finanziaria possano dar luogo a una riduzione degli imponibili dei successivi periodi d'imposta.

Pertanto, poiché gli interessi passivi pregressi, al pari delle perdite pregresse, rappresentano delle poste fiscali che negli esercizi successivi potrebbero dar luogo a un minor reddito imponibile, anche in relazione a tali oneri finanziari trova applicazione la medesima regola di consumazione integrale prevista per le perdite fiscali. Ciò significa, quindi, che tali interessi passivi devono intendersi consumati e non più riportabili negli esercizi successivi, a prescindere dai limiti ordinari imposti all'utilizzo dal comma 4 dell'articolo 96 del Tuir.

Sul quesito **n. 3**, l'Agenzia sottolinea che è necessario dare chiara evidenza in dichiarazione dell'utilizzo delle componenti di cui all'articolo 88, comma 4-ter, ai fini del calcolo della quota di sopravvenienza attiva da detassare, in quanto tali componenti risultano erose e, dunque, non più riportabili negli esercizi successivi. Pertanto, il contribuente dovrà effettuare una variazione in diminuzione nel quadro RF del modello Redditi per un importo pari alla differenza tra la sopravvenienza attiva e la perdita di periodo (calcolata senza tener conto della sopravvenienza attiva), le perdite trasferite al consolidato nazionale e non ancora utilizzate e gli interessi passivi indeducibili. Di conseguenza, l'ammontare della perdita trasferita al consolidato e non utilizzata dalla *fiscal unit*, sottratta dalla sopravvenienza attiva, sarà compensata nel modello Cnm diminuendo l'importo rilevato nel rigo CS1 che, pertanto, dovrà risultare ridotto rispetto all'anno precedente per l'importo delle perdite pregresse che risultano erose.

Infine, in relazione al quesito **n. 4**, l'Agenzia rileva che, se in applicazione dei corretti principi contabili la contabilizzazione della conversione evidenzia un provento, quest'ultimo concorre al reddito imponibile, secondo le modalità disposte dal Tuir (articolo 88, comma 4-bis).

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/falcidia-concordataria-regime-della-sopravvenienza-attiva>