

REDDITO IMPRESA E IRAP

La rinuncia del credito da parte del socio: novità a confronto

di **Fabio Pauselli**

L'OIC ha elaborato una nuova edizione del principio contabile n. 28 sulle poste del Patrimonio Netto nel quale, oltre al riordino generale delle tematiche, vengono precisati alcuni dettagli non presenti nella previgente versione. In particolare la **rinuncia di un qualunque credito da parte del socio**, che si concretizza con un **atto formale** da parte del socio stesso e volto al **rafforzamento patrimoniale** della società, deve essere trattato, contabilmente, alla stregua di un **apporto di patrimonio**.

Pertanto, la rinuncia al diritto di restituzione di qualsiasi credito vantato dal socio nei confronti della società **trasforma il debito** della società in una **posta di patrimonio netto** avente natura di riserva di capitale. L'attuale versione, rispetto alla precedente, sancisce un principio molto importante: non è importante **la natura del credito**, commerciale o finanziario che sia, piuttosto lo è la **motivazione della rinuncia**, che deve essere orientata a un **rafforzamento patrimoniale della società**. Viceversa, nel caso di rinuncia dettata da motivazioni **esclusivamente commerciali**, questa costituirebbe per la società un **minor costo** (o sopravvenienza in base al periodo d'imputazione).

Rientrano, naturalmente, anche le rinunce correlate ai versamenti che il socio ha eseguito nei confronti della società **a titolo di finanziamento**: questi, come noto, sono quei versamenti per i quali la società ha l'obbligo di restituzione trattandosi d'importi che devono trovare collocazione in bilancio tra le passività, a prescindere dal fatto che vengano effettuati da tutti i soci o che abbiano natura fruttifera piuttosto che infruttifera. Contabilmente la società, all'atto di rinuncia da parte del socio, storerà il relativo debito accendendo per un corrispondente importo una **riserva di capitale** disponibile per **copertura perdite o per futuri aumenti di capitale**.

Da un punto di vista fiscale il **D.Lgs. n. 147/2015** (c.d. "Decreto internazionalizzazione") ha messo mano al **comma 4 dell'art. 88 del Tuir** il quale prevedeva che la rinuncia dei soci ai crediti vantanti nei confronti delle società non rappresentava per queste una sopravvenienza attiva imponibile. Ora, con le modifiche apportate dal suddetto decreto, il comma 4 dell'art. 88 è stato interamente riscritto con l'inserimento, tra le altre cose, di un **nuovo comma 4-bis** nel quale viene espressamente previsto che, a **decorrere dal 1° gennaio 2016**, la rinuncia dei soci ai crediti rappresenta per la società una **sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale**. Il socio **dovrà comunicare alla partecipata** tale valore tramite una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** affinché la società ne tragga le dovute conseguenze fiscali. In assenza di tale comunicazione il **valore fiscale del credito sarà assunto pari a zero** con inevitabili aggravii in capo alla società, dovendo, questa, tassare *in toto* la rinuncia operata

dal socio.

Si pensi al caso della società Alfa s.r.l. che acquista dalla società Gamma s.r.l. un credito da questa vantato nei confronti della Beta s.r.l., partecipata al 100% da Alfa. Tale credito, avente un valore nominale di 100.000 euro, viene acquistato a 60.000 euro. In base alla previgente disciplina, in vigore fino al 31 dicembre 2015, Alfa potrebbe rinunciare al credito nei confronti della partecipata Beta, patrimonializzandola per euro 100.000, e non scontare alcuna imposizione fiscale in merito alla rinuncia effettuata. Questa situazione dal 1° gennaio 2016 cambierà radicalmente e bisognerà porre la massima attenzione ai comportamenti che verranno adottati. In caso di rinuncia Alfa dovrà consegnare alla partecipata Beta una dichiarazione sostitutiva di atto notorio nella quale indicare il valore fiscale del credito acquistato e oggetto di rinuncia. In questo modo Beta potrà portare a tassazione la differenza tra il valore nominale e il valore fiscale in capo ad Alfa. Al contrario, in assenza di una tale dichiarazione, Beta dovrà considerare il valore fiscale del credito pari a zero e sarà costretta a tassare la sopravvenienza per l'intero importo di euro 100.000.