

RIFORMA CONCORSUALE E DINTORNI: IL PUNTO AD OGGI

In collaborazione con il Dipartimento di Economia e Management dell'Università di Ferrara

Ferrara, 13 dicembre 2017

PROBLEMI APERTI NELLA APPLICAZIONE DELL'ART. 88 C. 4-TER TUIR

Luca Gaiani – dottore commercialista in Modena

In collaborazione con:



Con il patrocinio di:



Osservatorio
Crisi
Risanamento
Imprese



COL PATROCINIO DI
CONFINDUSTRIA EMILIA
AREA CENTRO: le imprese di Bologna, Ferrara e Modena

Art. 88 c. 4-ter Tuir: problemi aperti

1. I Concordati «di risanamento»
2. Le criticità nel meccanismo applicativo:
riporto di perdite e interessi oltre i limiti di legge
3. Le interrelazioni con le rinunce dei soci
4. Imputazione a periodo della sopravvenienza attiva
5. La disciplina ai fini dell'Irap

La norma

- **Art. 88, c. 4-ter del Tuir:** stralcio di debiti in concordati di risanamento, accordi di ristrutturazione omologati e piani attestati non genera sopravvenienze tassabili solo per la parte che eccede perdite (senza considerare il limite dell'80%), interessi riportabili e eccedenze Ace
- **Decorrenza:** 1.1.2016 per sopravvenienze imputate fiscalmente da tale esercizio

Concordati «di risanamento»

- **Concordati “di risanamento”**: dovrebbero coincidere con le procedure di cui all’art. 186bis l.f. (continuità aziendale)
- **Ratio della norma**: interessate solo le procedure con continuità diretta da parte del debitore; quelle indirette da equiparare fiscalmente ai concordati liquidatori
- **Accordi di ristrutturazione** con finalità liquidatorie: regime incerto

Il meccanismo

- **Compensazione con il reddito:** dopo aver determinato la sopravvenienza tassabile, pari a perdite, interessi e Ace, le deduzioni possono operarsi integralmente per abbattere il reddito così generato, **in deroga ai limiti di legge** (80% per le perdite e 30% del Roi per interessi)?
- **Tenore letterale** della norma: risposta negativa (non modificati artt. 84 e 96 Tuir)
- **In senso favorevole** Assonime circ. 17/2016

Il meccanismo

	caso A		caso B
• Reddito ante sopravvenienza	- 800		- 800
• Sopravvenienza da stralcio	2800		2800
• Perdite pregresse	1200		1200
• Interessi (Rol = zero)	200		200
• Sopravv. intassabile (2800-2200)=	600		600
• Reddito (-800+2800-600)	1400		1400
• Deduzione interessi	-200	(no Rol)	0
• Deduzione perdite	-1200	(80%x1400)=	1120
• IMPONIBILE	Zero		280

Rinunce ai crediti dei soci

- **Rinunce ai crediti dei soci** tassabili per la parte che eccede il valore fiscale del credito: per quelle vs. società in procedura vale la disciplina del c. 4-ter
- **1° tesi:** le regole delle procedure riguardano solo l'eventuale eccedenza tassabile (Assonime circ. 17/2017)
- **2° tesi:** le regole delle procedure prevalgono e tutto l'importo rinunciato concorre a formare la sopravvenienza da confrontare con perdite, interessi e Ace

Principi contabili e Irap

- **OIC 19 rev. 2017:** lo stralcio si iscrive al momento della omologa del concordato o dell'accordo di ristrutturazione oppure della sottoscrizione del contratto a sostegno del piano attestato
- **Competenza fiscale della sopravvenienza:** la stessa prevista dai principi contabili (derivazione rafforzata)
- **Sopravvenienza da stralcio:** voce C16d) (OIC 12 p. 92) intassabilità Irap a prescindere dal regime Ires