

Giugno 2023

Il Sole
24 ORE

SOPRAVVENIENZE ATTIVE E PASSIVE

*Analisi e gestione degli aspetti fiscali e contabili
Tutte le regole e le soluzioni
Raccolta ragionata dei testi ufficiali delle Entrate*

a cura di Marco Rescigno e Paola Carrara

- **Sopravvenienze derivanti da**
 - cessione di contratti di leasing
 - stralcio di debiti in bilancio
 - rilascio di fondi
 - esdebitazione in caso di perdite fiscali
 - risanamento e ristrutturazione
 - mancato conseguimento di proventi
- **Correzioni degli errori**
- **Fiscalità delle sopravvenienze passive**
- **Rinunce dei soci ai crediti e regime fiscale**



Sommario

Introduzione

Diverse modifiche che hanno generato anche diverse incertezze

Marco Rescigno e Paola Carrara

» PAG 5

Inquadramento civilistico e contabile e classificazione delle sopravvenienze

La lettura congiunta di schemi di bilancio e informativa in nota integrativa su elementi di entità e incidenza eccezionali consentirà di comprendere meglio anche aspetti legati all'andamento prospettico dell'azienda

» PAG 8

Normativa fiscale prevista per le sopravvenienze attive, l'articolo 88 del Tuir

Le componenti positive del reddito d'impresa consistenti nella realizzazione di un'entrata o nell'estinzione di una passività derivanti da eventi imprevisti ed eccezionali

Interpelli: 20 dicembre 2018, n. 119; 5 marzo 2019, n. 71; 6 marzo 2023, n. 240; 21 marzo 2023, n. 264

» PAG 15

Normativa fiscale prevista per le sopravvenienze passive, l'articolo 101 del Tuir

Il comma 4 dell'articolo 101 del Testo unico definisce semplicemente le sopravvenienze passive, senza specificare se, come e quando le stesse sono deducibili dal reddito complessivo

Interpelli: 5 ottobre 2022, n. 491; 7 febbraio 2023, n. 199

» PAG 25

Mancato conseguimento di proventi e tassazione della sopravvenienza passiva

L'Agenzia delle Entrate, con risposta 407/2019, ha fornito chiarimenti sul mancato conseguimento di proventi contabilizzati in esercizi pregressi che hanno concorso a formare il reddito in esercizi precedenti

Interpello: 10 ottobre 2019, n. 407

» PAG 35

Cessione del contratto di leasing nei bilanci Oic, implicazioni contabili e fiscali

Il contratto di leasing può essere oggetto di cessione prima di giungere a scadenza, realizzando una successione dell'acquirente nella posizione giuridica, attiva e passiva, del cedente

Interpelli: 8 agosto 2007, n. 212; 27 dicembre 2018, n. 139; 13 luglio 2020, n. 209; 28 aprile 2021, n. 303; 21 ottobre 2021, n. 742

» PAG 40

Gestione delle sopravvenienze attive nel caso di rilascio di fondi rischi ed oneri

Ove un fondo rischi, costituito da accantonamenti non dedotti, sia utilizzato e stornato, la quota del fondo stralciata non costituisce sopravvenienza attiva imponibile ai sensi dell'articolo 88, comma 1, del Tuir

Interpelli: 13 gennaio 2021, n. 41; 26 maggio 2022, n. 305

» PAG 53

Sopravvenienze per contributi, la natura determina il trattamento contabile e fiscale

A seguito dell'emergenza Covid 19, numerosi contributi e indennità erogati in via eccezionale hanno generato dubbi interpretativi in merito al loro trattamento fiscale

Interpelli: 15 giugno 2020, n. 108; 2 febbraio 2021, n. 79; 12 agosto 2022, n. 427; 18 ottobre 2022, n. 516

» PAG 61

Gestione contabile delle sopravvenienze per la correzione degli errori

L'errore contabile deve essere corretto nel momento in cui esso viene individuato e sono disponibili tutte le informazioni e i dati per il suo corretto trattamento

» PAG 71

Sopravvenienze e correzione di errori contabili, normativa fiscale di riferimento

La nuova disposizione dell'art. 8 del Dl 73/2022 fornisce una semplificazione per i soli casi di errori che abbiano prodotto un effetto sul risultato economico d'esercizio

» PAG 74

Deducibilità di perdite su crediti e correzione di errori contabili in esercizi precedenti

La qualificazione dell'errore quale rilevante o non rilevante determina la modalità di imputazione secondo le regole dell'Oic 29 e dalla definizione di "rilevante" scaturisce la modalità di contabilizzazione

Interpello: 21 settembre 2018, n. 12
» PAG 81

Errori contabili e determinazione della base imponibile Ace

La correzione dell'errore comporta effetti anche sulla base Ace, andando a ridurre il valore di patrimonio netto per effetto della contabilizzazione della correzione dell'errore

Interpello: 21 aprile 2021, n. 279
» PAG 86

Correzione degli errori in fase di First Time Adoption per gli Ifrs adopter

Le componenti rilevate in sede di Fta per contratti in essere al 1° gennaio 2018, in assenza di opzione di riallineamento (con pagamento di imposta sostitutiva), non hanno rilevanza fiscale

Interpello: 23 aprile 2021, n. 285
» PAG 90

Correzione degli errori contabili rilevanti per Ifrs adopter

Con il principio di derivazione rafforzata, la diversa qualificazione di una determinata posta ai fini fiscali comporta, inevitabilmente, anche una diversa qualificazione ai fini contabili

Interpello: 4 gennaio 2023, n. 3
» PAG 93

Sopravvenienze derivanti dallo stralcio di debiti in bilancio

Nelle società che applicano il costo ammortizzato è necessario distinguere il caso di modifica sostanziale dei termini contrattuali e quello in cui non si verifica una modifica sostanziale dei termini contrattuali

Interpelli: 20 dicembre 2018, n. 120; 11 ottobre 2019, n. 414; 10 maggio 2021, n. 319; 29 luglio 2021, n. 522; 20 aprile 2022, n. 201
» PAG 97

Gestione delle sopravvenienze attive da esdebitazione in caso di perdite fiscali

La sopravvenienza attiva da esdebitazione non genera mai reddito imponibile, ma, in presenza di perdite pregresse, comporta l'esaurimento delle stesse fino alla concorrenza dell'ammontare della sopravvenienza

Interpelli: 23 novembre 2018, n. 85; 27 maggio 2019, n. 160; 31 gennaio 2023, n. 183
» PAG 112

Rinunce dei soci ai crediti, il regime fiscale applicabile

La rinuncia si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale anche quando il credito è stato acquistato da una procedura concorsuale a un corrispettivo inferiore al suo valore nominale

Interpelli: 17 dicembre 2019, n. 530; 30 dicembre 2021, n. 887
» PAG 121

GLI AUTORI

Marco Rescigno, Partner Studio RC - Rescigno Carrara di Bergamo. Dottore commercialista e revisore legale, si occupa di consulenza e assistenza amministrativa, fiscale e contabile per gruppi di imprese di rilievo nazionale e internazionale. Esperto in bilancio e organizzazione aziendale, vanta una pluriennale esperienza anche nell'ambito del controllo societario, nonché per le operazioni di finanza straordinaria, anche finalizzate al passaggio generazionale. È consulente di parte in processi civili e penali nei confronti di organi di governo e controllo per tematiche di natura societaria e fiscale. Partecipa in qualità di relatore e docente a diversi convegni, seminari e corsi di formazione organizzati da associazioni professionali in merito a tematiche di bilancio e controllo societario.

Paola Carrara, Partner Studio RC - Rescigno Carrara di Bergamo. Dottore commercialista e revisore legale, si occupa di corporate governance, consulenza societaria, contabile, tributaria specialistica e controlli societari. Ha maturato un'esperienza pluriennale di consulenza svolta per gruppi industriali, società di servizi, banche e intermediari finanziari. Riveste diversi incarichi di amministratore indipendente, membro del collegio sindacale e di organismi di vigilanza ex Dlgs 231/2001, anche in società quotate e istituti bancari. Collabora con la Facoltà di Economia dell'Università di Bergamo. Relatore e docente a diversi convegni, seminari e corsi di specializzazione in merito a tematiche di bilancio e controllo societario.