

**Norme & Tributi**  
**Fisco e sentenze**



**NT+FISCO**  
**Entro il 20 giugno l'annullamento del 730 precompilato già inviato**  
Chi ha già inviato il 730 precompilato ha tempo fino al 20 giugno 2023 per

annullarlo e inviare una nuova dichiarazione tramite l'applicativo web di **Marcello Tarabusi**  
La versione integrale dell'articolo su: **ntplusfisco.ilsole24ore.com**

# Rinuncia dei soci ai crediti: non scatta più la tassazione

**Cassazione**

**Addio all'incasso giuridico dopo le modifiche introdotte dal Dlgs 147/2015**

**Il valore fiscale pari a zero non determina l'aumento del costo della partecipazione**

**Dario Deotto**  
**Luigi Lovecchio**

La tesi dell'incasso giuridico, secondo cui i crediti verso la società cui rinuncia il socio si considerano per ciò stesso incassati e dunque tassabili in capo al socio, non trova più applicazione a partire dalla introduzione dell'articolo 88, comma 4-bis, del Tuir, ad opera del decreto internazionalizzazione (Dlgs 147/2015). L'importante e innovativa precisazione, attesa da tutti gli operatori, giunge dalla sentenza n. 16595/2023 della Cassazione.

La vicenda riguardava un socio che aveva rinunciato al rimborso di una parte del finanziamento eseguito in favore della società partecipata, inclusi gli interessi maturati su di esso. L'Ufficio aveva ritenuto di poter considerare incassati gli interessi stessi, in virtù del suddetto principio dell'incasso giuridico. La Corte, che in passato ha sempre avallato questa interpretazione, ha invece rigettato le ragioni dell'Ufficio, in ragione del fatto che, con l'entrata in vigore del comma 4-bis dell'articolo 88 del Tuir, è venuto meno qualsiasi salto d'imposta che ne giustificasse l'applicazione.

La Cassazione ha in primo luogo ricordato che la ratio dell'incasso giuridico sta proprio nel prevenire arbitraggi fiscali che si verificano quando un soggetto (la società) è tassato per competenza mentre l'altro (il socio) è tassato per cassa. Così, ad esempio, nel caso in esame, la società avrebbe potuto dedurre gli interessi sul finanziamento per competenza mentre il socio, se persona fisica, li avrebbe dichiarati solo dopo l'incasso. Nella formulazione originaria dell'articolo 88, tale conseguenza era resa possibile dal fatto che la rinuncia dei soci ai crediti verso la società, dal lato di quest'ultima, non erano considerate sopravvenienze attive, e dal lato del socio incrementavano il costo fiscalmente riconosciuto della quota sociale. Per evitare questa doppia non tassazione, l'Amministrazione finanziaria, supportata da plurime pronunce della Cassazione, aveva elabo-

rato la finzione dell'incasso giuridico, secondo cui, per l'appunto, la rinuncia a crediti tassati per cassa ne presuppone l'avvenuta percezione, sotto il profilo tributario.

Senonché, la sentenza osserva correttamente come tale assetto sia stato superato dalla modifica di fine 2015 che ha previsto una simmetria tra sopravvenienze attive e costi fiscalmente riconosciuti del credito rinunciato. Ne deriva che anche un credito tassato per cassa ha valore fiscale pari a zero, nell'esempio sopra descritto la società realizza una sopravvenienza attiva pari al valore del credito rinunciato. In questo modo, in buona sostanza, la rinuncia in esame genera un componente positivo di reddito sulla società e non sul socio, come in effetti dovrebbe essere. Per la stessa ragione, poiché il valore fiscale del credito è pari a zero, non si determina neppure un incremento del costo della partecipazione.

Il principio di diritto affermato dalla Corte ha una portata generale che trova senz'altro applicazione anche nel caso della rinuncia al trattamento di fine mandato dei soci - amministratori. Sul punto, la risoluzione n. 124/2017 delle Entrate ha al contrario osservato che, poiché il socio amministratore è una persona fisica e non un'impresa, non vi sarebbero le condizioni per riconoscere un valore fiscalmente riconosciuto al credito per Tfm, con la conseguenza che resterebbe applicabile la tesi dell'incasso giuridico. Occorre quindi che il Fisco prenda atto del nuovo orientamento di Cassazione, abbandonando rilievi che sono da tempo privi di alcun contenuto evasivo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**LA PAROLA CHIAVE**

**Incasso giuridico**

Si tratta di una finzione giuridica, volta a prevenire i salti d'imposta, secondo cui, in caso di rinuncia del socio a crediti verso la società tassati per cassa, se ne presume comunque l'avvenuto incasso. Secondo la Cassazione, questa tesi non è più applicabile con l'entrata in vigore del comma 4-bis dell'articolo 88 del Tuir (Dpr 917/1986), che ha eliminato qualsiasi salto d'imposta

**In sintesi**

**Atti meramente interni**

Le deliberazioni degli organi societari comportanti modificazioni statutarie sono atti meramente interni alla società che li adotta e, quindi, non suscettibili di essere impugnati dal creditore della società stessa con l'azione revocatoria (articolo 2901 del Codice civile)

**L'esclusione**

Per la Cassazione 6483/2023 la natura "interna" di un atto societario esclude, logicamente prima ancora che giuridicamente, che esso sia assoggettabile a una impugnazione da parte di soggetti diversi da quelli che partecipano alla struttura della società stessa

## Società, modifiche statutarie protette dall'azione revocatoria

**Fallimenti**

**Per la Suprema corte sono atti interni non impugnabili dalla curatela**

**Angelo Busani**

Le deliberazioni degli organi societari comportanti modificazioni statutarie sono atti meramente interni alla società che li adotta e, quindi, non suscettibili di essere impugnati dal creditore della società stessa con l'azione revocatoria di cui all'articolo 2901 del Codice civile, mediante la quale il creditore chiede al giudice di dichiarare inefficaci nei suoi confronti gli atti che il debitore compie diminuendo il suo patrimonio in pregiudizio del diritto del creditore di essere soddisfatto delle sue ragioni di credito.

È questa la decisione che la Cassa-

zione adotta nella sentenza 6384/2023, riformando una sentenza della Corte d'appello di Napoli che, in conformità alla sentenza del giudice di primo grado, aveva invece ammesso l'azione revocatoria verso la deliberazione dell'assemblea dei soci di una società consortile con la quale era stata abolita la clausola statutaria (assai frequente nei consorzi e nelle società consortili, per loro stessa natura e organizzazione) secondo la quale i soci consorziati dovevano considerarsi obbligati a ripianare il disavanzo di gestione che la società consortile avesse eventualmente maturato in ogni suo esercizio.

Essendo poi fallita la società consortile, la curatela fallimentare aveva promosso l'azione revocatoria verso la predetta deliberazione, con l'obiettivo di farla dichiarare inefficace, in modo da far "rivivere" la clausola statutaria soppressa, con la conseguenza che la curatela, a quel punto, avrebbe potuto agire verso i singoli soci consorziati per pretendere l'adempimento

delle obbligazioni contratte dalla società e rimaste inadempite a causa del fallimento.

La Cassazione ribalta le decisioni assunte nei due giudizi di merito osservando che l'azione revocatoria non può essere esercitata nei confronti di deliberazioni modificative dello statuto, in quanto tali atti non hanno effetti esterni alla società, in termini di incidenza sulla garanzia patrimoniale che la società offre con il suo patrimonio, dato che si tratta di atti compiuti unicamente con riferimento alla gestione e all'organizzazione del soggetto giuridico. L'azione revocatoria è invece esercitabile con riguardo agli atti che la società compie con rilevanza esterna e che si concretano in un pregiudizio per le ragioni dei suoi creditori.

Secondo la Corte di legittimità, la natura "interna" di un atto societario esclude, logicamente prima ancora che giuridicamente, che esso sia assoggettabile a una impugnazione da parte di soggetti diversi da quelli che partecipano alla struttura della società stessa. A tal riguardo la Cassazione rammenta che, per gli atti di rilevanza interna alle società, la legge appresta, a vantaggio dei terzi, un solido apparato di tutela (oltre all'azione di annullabilità spettante ai soci in base all'articolo 2377 del Codice civile), ossia:

**a)** il diritto di opposizione concesso ai creditori nell'ambito delle operazioni di riduzione volontaria del capitale sociale, di fusione e di scissione, nel caso in cui i creditori adducano che esse comportino una lesione alle loro ragioni di credito; **b)** l'impugnativa di nullità prevista dagli articoli 2379 e 2379-ter del Codice civile, esperibile da chiunque ne sia interessato e, quindi, anche dai creditori sociali.

Al di fuori di questi casi non risulta pertanto ammissibile un'ulteriore azione, come l'azione revocatoria, che possa privare di effetti le deliberazioni di modifica statutaria adottate dal competente organo societario.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Il Sole**  
**24 ORE**

**UNA GUIDA SPAZIALE PER SCOPRIRE L'UNIVERSO**

L'astronomia è una materia che, da sempre, appassiona grandi e bambini: l'universo e le leggi che lo governano sono temi che suscitano, soprattutto nei più piccoli, un grande senso di meraviglia e curiosità. In questo volume dedicato all'universo, Barbara Franco propone una serie di divertenti giochi e attività per accompagnare i bambini alla scoperta dello spazio e per insegnar loro un nuovo modo di leggere il mondo che li circonda.

**Borse Milano**

**UNIVERSO PER I PIU PICCOLI**

TANTI GIOCHI E ATTIVITÀ PER SCOPRIRE LO SPAZIO

1 POSTER  
1 GLOSSARIO da RITAGLIARE  
Oltre 50 GIOCHI e ATTIVITÀ

Con tanti **CONSIGLI** per i genitori

**IN EDICOLA DA MARTEDÌ 13 GIUGNO CON IL SOLE 24 ORE A € 10,90\***

\*Oltre al prezzo del quotidiano. Offerta valida in edicola fino al 13/07/2023.

Ordina la tua copia su [Primaedicola.it](http://Primaedicola.it) e ritirala, senza costi aggiuntivi né pagamento anticipato, in edicola.

Per maggiori informazioni chiama il Servizio Clienti del Sole 24 Ore  
**02 30300600**

Shopping **24** offerte.ilsole24ore.com/universoperpiccoli