

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News

Normativa | Prassi | Giurisprudenza

N. 4 | Novembre 2021

Deloitte.

In questo numero

NORMATIVA

- Agenzia delle Entrate, Provvedimento 17 settembre 2021 n. 238235 - Dal 20 novembre la comunicazione per il credito di imposta Ace

PRASSI

Operazioni straordinarie

- Risposta a Interpello n. 782/2021 del 16 novembre 2021 - Cessione di partecipazioni il cui valore è stato rideterminato, in presenza di clausole di earn-out Articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis) del TUIR

Imposte dirette

- Risposta a Interpello n. 761/2021 del 3 novembre 2021 - Modalità di "recupero" dei disallineamenti tra i valori civilistici e i valori fiscali di taluni beni materiali ammortizzabili - Articoli 102, comma 2, e 109, comma 4, del TUIR

GIURISPRUDENZA

Imposte dirette

- Cass. Civile, Sez. 5, Ord. n. 34483, 16 novembre 2021 – Perdite su crediti e svalutazione crediti

Normativa

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 17 settembre 2021 n. 238235 - Dal 20 novembre la comunicazione per il credito di imposta Ace

Il provvedimento in esame definisce i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione per la fruizione del credito d'imposta Ace per il periodo 2021 (art. 19, D.L. n. 73/2021). In particolare, la relativa comunicazione va presentata all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, direttamente dal beneficiario o tramite un soggetto incaricato, mediante i canali telematici. La comunicazione può essere presentata dal 20 novembre 2021 fino alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020.

Prassi

Operazioni straordinarie

Risposta a Interpello n. 782/2021 del 16 novembre 2021 - Cessione di partecipazioni il cui valore è stato rideterminato, in presenza di clausole di earn-out Articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis) del Tuir

L'Istante, una persona fisica, ha rivalutato le azioni possedute alla data del 1° gennaio 2021 ai sensi dei commi 1122 e 1123 dell'art. 1, Legge n. 178/2020, e sta valutando la cessione delle stesse ad una società aderente al sistema multilaterale di negoziazione AIM Italia. Il corrispettivo per la cessione delle azioni sarà costituito da una componente fissa predeterminata da corrispondersi al momento del *closing* e da una componente variabile legata ai risultati economico-finanziari futuri (componente di integrazione del prezzo ovvero "*earn-out*") da corrispondersi in anni successivi a quello del *closing*.

L'Istante ritiene che il reddito imponibile, determinato al momento del *closing*, debba essere calcolato sottraendo al corrispettivo ricevuto, il costo rideterminato delle azioni cedute. Ciò posto, qualora emerga una differenza negativa dal suddetto calcolo, l'Istante chiede se la stessa possa essere successivamente portata in diminuzione dalla componente di corrispettivo percepito a titolo di *earn-out*.

L'Agenzia ritiene al fine di evitare che la modalità di pagamento del corrispettivo determini fenomeni di doppia imposizione nel caso in cui nel contratto di cessione siano previste clausole di *earn-out* e il cedente abbia rideterminato il costo o valore di acquisto della partecipazione oggetto della cessione, il corrispettivo complessivamente percepito (vale a dire sia la parte fissa sia la parte variabile) fino a concorrenza del valore rideterminato della partecipazione, non deve essere ulteriormente assoggettato a tassazione.

Pertanto, *"se la parte fissa del corrispettivo è inferiore al valore rideterminato della partecipazione, in sede di compilazione del Modello Redditi PF, nel quadro RT dovrà essere indicato come "costo" il medesimo valore del corrispettivo percepito. Nei periodi d'imposta successivi, se sarà incassata anche la parte variabile del corrispettivo (earn-out), in sede di dichiarazione, il cedente dovrà tener conto dell'eccedenza di "costo" non utilizzato, indicando nella colonna 3 del Rigo RT22 "totale dei costi o valori di acquisto" la differenza tra il valore rideterminato e quello in precedenza indicato nel quadro RT"*.

Imposte dirette

Risposta a Interpello n. 761/2021 del 3 novembre 2021 - Modalità di "recupero" dei disallineamenti tra i valori civilistici e i valori fiscali di taluni beni materiali ammortizzabili - Articoli 102, comma 2, e 109, comma 4, del TUIR

La società Istante chiede chiarimenti sulla corretta interpretazione degli artt. 102 e 109, comma 4, TUIR, in relazione alle modalità di "recupero" dei disallineamenti tra i valori civilistici e i valori fiscali dei beni materiali ammortizzabili che si generano nell'esercizio di entrata in funzione degli stessi, dato che le quote di ammortamento vengono imputate a conto

economico applicando il coefficiente di ammortamento civilistico pieno *pro rata temporis*, mentre, dal punto di vista fiscale, per il primo esercizio, ai sensi dell'art. 102, comma 2, TUIR, concorrono alla determinazione del reddito per 1/2 (i.e. rettifica mediante variazioni in aumento operata nella dichiarazione dei redditi).

La Società ritiene che il riassorbimento del disallineamento debba essere riconosciuto nel primo periodo di imposta utile in cui la quota di ammortamento civilisticamente imputata a conto economico sia inferiore rispetto a quella fiscalmente deducibile determinata dall'applicazione dei coefficienti del Decreto Ministeriale del 31 dicembre 1988.

L'Agenzia conferma la tesi prospettata dal contribuente istante affermando che *"i principi espressi dalla risoluzione n. 98/E del 2013, che consentono di riassorbire il disallineamento derivante dalla svalutazione solo civilistica attraverso un incremento delle quote annue di ammortamento fiscale (fino al limite massimo costituito dal coefficiente tabellare), valgono - a maggior ragione - anche per il disallineamento oggetto dell'istanza di interpello. Pertanto, conformemente a quanto sostenuto dall'Istante, si ritiene che nel caso di specie la variazione in diminuzione ai fini IRES debba essere recuperata nel primo periodo di imposta in cui vi è "capienza" per la deduzione di un'ulteriore quota di ammortamento fiscale, fino alla quota massima calcolata in applicazione delle aliquote tabellari previste dal decreto ministeriale del 31 dicembre 1988"*.

Giurisprudenza

Imposte dirette

Cass. Civile, Sez. 5, Ord. n. 34483, 16 novembre 2021 – Perdite su crediti e svalutazione crediti

La Cassazione delinea in modo chiaro il discrimine tra le perdite sui crediti e le svalutazioni dei crediti che, fiscalmente, hanno un trattamento diversificato ai sensi degli artt. 101 e 106 del TUIR.

In maggiore dettaglio, secondo i giudici, il confine tra i due elementi è riflesso dalla definitività del credito: *"si ha perdita del credito quando esso è divenuto (alla stregua di un giudizio prognostico) definitivamente inesigibile; la svalutazione, totale o parziale, del credito, invece, ne presuppone una perdita (solo) potenziale, probabile, ma non (ancora) certa e definitiva"*. Pertanto, anche l'integrale svalutazione del credito non determina l'obbligo dello stralcio della posta dal bilancio (ossia la sua cancellazione, come avviene, invece, per le perdite sui crediti), poiché, in tale caso, il credito potrebbe non essere venuto meno né dal punto di vista giuridico - in quanto la pretesa creditoria può essere fatta valere nei confronti del debitore inadempiente - né dal punto di vista economico. Infatti, il credito interamente svalutato conserva un proprio "valore", non considerandosi definitivamente perso, essendo sempre suscettibile di una "ripresa di valore".

Viene anche sottolineata l'irrilevanza del "criterio quantitativo" e rimarcato che, in assenza di elementi chiari e precisi da cui inferire la definitiva inesigibilità del credito, è ben possibile e rispettoso dei principi di diritto civile, tributario, nonché corretto, sul piano contabile, che esso venga anche integralmente svalutato. I giudici sottolineano ancora la peculiare natura dei due eventi contabili, ossia il carattere temporaneo della svalutazione del credito e la (tendenziale) definitività ed assolutezza della perdita su crediti.

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Catania

Viale XX Settembre 70
Tel. +39 095 6147211
Fax. +39 095 6147212

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Tortona, 25
Tel. +39 02 83324111
Fax. +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via XX Settembre, 1
Tel. +39 06 489901
Fax. +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l., per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.