

Contenzioso - Solo i contribuenti che hanno proposto istanza di disapplicazione, successivamente respinta, potranno impugnare l'eventuale avviso di accertamento notificato dall'Amministrazione Finanziaria. Per i contribuenti che non propongono istanza di disapplicazione il ricorso contro l'eventuale avviso di accertamento sarà inammissibile (C.A.E. n. 5/2007 par. 3.3).

Scioglimento o trasformazione agevolata delle società di comodo (vedi C.M. 9/E/2008)

La Finanziaria 2008, aveva riaperto i termini per lo scioglimento o la trasformazione in società semplice, e l'assegnazione dei beni ai soci, per le società considerate non operative nel periodo di imposta in corso al 31.12.2007, nonché per quelle che a tale data si trovavano nel primo periodo di imposta. La delibera di scioglimento o di trasformazione doveva essere assunta entro cinque mesi dalla chiusura dell'esercizio (31.5.2008). Per poter usufruire dello scioglimento o trasformazione agevolato tutti i soci dovevano essere persone fisiche e il presupposto doveva sussistere al 1.1.2008, o entro 30 giorni da tale termine in forza di un titolo di trasferimento con data certa anteriore al 1.11.2007. L'aliquota sostitutiva per Ires, Irpef, Irap era del 10%; per l'affrancamento delle riserve in sospensione del 10%; per i saldi attivi di rivalutazione del 5%.

SOPRAVVENIENZE ATTIVE - Art. 88

Costituiscono sopravvenienze attive:

- i ricavi conseguiti a fronte di spese ed oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi (ad es. somme incassate a fronte di crediti stralciati);
 - i ricavi o altri proventi conseguiti per un ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito di precedenti esercizi (es. revisione prezzi);
 - la sopravvenuta insussistenza di costi o passività dedotti in precedenti esercizi;
 - le somme incassate a titolo di contributo e di risarcimento.
- Qualora le sopravvenienze derivino da **risarcimenti** relativi a beni ammortizzabili *possono essere ripartite in cinque esercizi*, a condizione che il possesso fosse di almeno 3 anni.
- La **riduzione di debiti** da parte dei creditori, genera sopravvenienze tassabili salvo che la riduzione avvenga in sede di concordato fallimentare o preventivo.
- **Ristrutturazione debiti** (art. 182-bis L.F.) - La Direzione Centrale Normativa e Contenzioso ha precisato che non ritiene applicabile agli "Accordi di ristrutturazione dei debiti" il contenuto dell'art. 88.4, posto che tale disposizione fa letteralmente riferimento, ai fini del regime di non imponibilità delle sopravvenienze attive, alla "riduzione dei debiti dell'impresa in sede di concordato fallimentare o preventivo". La sopravvenienza concorre quindi a formare il reddito nell'esercizio di competenza (MAP 18.5.2006).
- Nel bilancio, plusvalenze e sopravvenienze attive possono confluire nel conto A.5 **Altri ricavi** e proventi o E.20 **Proventi straordinari** - Caratterizzano la straordinarietà:
- la infrequenza nel tempo;
 - la anormalità rispetto alla gestione ordinaria dell'impresa;
 - l'entità rilevante o significativa rispetto al bilancio.
- La sopravvenienza attiva derivante da **cessione di contratto di leasing** si determina: valore normale del bene meno canoni residui e prezzo di riscatto attualizzati alla data di cessione (C.M. 108/E/96).

Non si considerano **sopravvenienze attive**, sia civilisticamente che fiscalmente (art. 88.4), gli incrementi patrimoniali derivanti da:

- rinuncia, anche non proporzionale alla quota di partecipazione, da parte dei soci a crediti da essi vantati (di qualsiasi natura: commerciale o finanziaria) nei confronti della società;
- versamenti a fondo perduto eseguiti dai soci, anche se non proporzionali alle quote di partecipazione;
- riduzione dei debiti in sede di concordato preventivo o fallimentare;
- riduzione dei debiti per effetto della partecipazione alle perdite da parte dell'associato in partecipazione.

Le disposizioni si applicano anche ai possessori di strumenti finanziari simili alle azioni.

Contabilmente si registrerà un incremento di patrimonio netto con appostazione di apposita riserva (A.VII).

Competenza fiscale - Le sopravvenienze sono tassate per competenza e quindi nell'esercizio nel corso del quale è diventata certa l'esistenza e determinabile, in modo obiettivo, l'ammontare.

Circa la tassabilità delle sopravvenienze attive rilevate in un esercizio non di competenza ci sono due tesi:

- sono tassabili, sostenuta da A.F. e parte della giurisprudenza - anche se sono decaduti i termini per l'accertamento (Cass. n. 1310/1995);
- non sono tassabili, sostenuta dalla dottrina - in quanto eventuali proventi sfuggiti a tassazione sono accertabili per il solo esercizio di competenza.

Es.: una società ha un debito che, nell'esercizio 2003, ha la certezza di non dover più pagare. Non rileva la sopravvenienza attiva e tiene il debito iscritto in bilancio. Nel 2010, a termini di accertamento scaduti, l'A.F. durante una verifica scopre il "debito inesistente" e lo tassa come sopravvenienza.

Proventi straordinari - Riprendendo anche dagli Oic occorre ricordare i due principi base:

- la straordinarietà non significa eccezionalità o anormalità dell'evento;
- la straordinarietà è da riferirsi all'estraneità della fonte del provento o onere rispetto all'attività ordinaria.