

Risposta n. 182/2025

***OGGETTO: Rinuncia ai dividendi – persona fisica non imprenditore – soggetto IRES
– sopravvenienza attiva – art. 88, co. 4–bis, del TUIR – assenza***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA S.r.l. (di seguito, "Istante") presenta istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, al fine di ottenere chiarimenti in merito al trattamento fiscale della rinuncia alla distribuzione di utili da parte dei propri soci (persone fisiche non in regime d'impresa).

L'Istante rappresenta di essere operativa nel settore [...]; la compagine sociale è attualmente costituita da TIZIO [...], da CAIO [...] e da BETA S.r.l..

L'Istante rileva che, in data xx-xx-20xx, l'assemblea ordinaria dei soci, costituita da TIZIO (quota pari al 30% del capitale sociale), e da CAIO (quota pari al 70% del capitale sociale) ha deliberato la distribuzione di riserve; in particolare, l'assemblea dei

soci, *"dopo una breve analisi della situazione patrimoniale della società"*, ha deliberato all'unanimità di approvare la distribuzione ai soci della riserva di utile per un importo pari ad euro xxxx per i seguenti importi: euro yyyy al socio TIZIO ed euro zzzz al socio CAIO.

L'Istante evidenzia:

- di aver erogato importi a estinzione parziale del debito verso i soci, *"con un residuo di dividendi deliberati ma non distribuiti pari, ad oggi, a complessivi euro www'.*

- che successivamente i soci hanno rinunciato al credito in esame con Pec del xx-xx-20xx.

Alla luce di quanto sopra, l'Istante chiede quale sia il trattamento fiscale da applicare alla rinuncia ai crediti da parte dei soci sopra descritta *"tenuto conto dell'interpretazione letterale dell'apparato normativo vigente dal 2015 e del più recente arresto della Corte di Cassazione (Cass. 16595/2023, cit.) sul punto, osservato che, tuttavia, la prassi amministrativa non pare essersi espressamente allineata a tale ultimo orientamento e risultando, pertanto, incerto il comportamento fiscale da adottare [...]"*.

Con nota [...], la scrivente ha formulato una richiesta di documentazione integrativa; con nota del [...], l'Istante ha prodotto la documentazione integrativa richiesta (di seguito, *"documentazione integrativa"*). L'Istante ha poi prodotto ulteriore documentazione in data [...].

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante sostiene che dalla rinuncia del credito per dividendi posta in essere dai propri soci derivi una sopravvenienza attiva in capo alla stessa Istante, fiscalmente rilevante nel limite della parte che eccede il valore fiscale di detti crediti ai sensi dell'articolo 88, comma 4-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "Tuir"); ritiene, inoltre, che *"trattandosi di un credito dal valore fiscale pari a zero, la materia imponibile in capo alla Società è pari al debito venuto meno"*.

L'Istante rappresenta che è recentemente intervenuta in materia la Corte di Cassazione, con sentenza n. 16595 del 2023 la quale ha affermato il seguente principio di diritto: *"in tema di imposte sui redditi di capitale - in ragione di quanto previsto dagli articoli 88, comma 4-bis, 94, comma 6, 101, comma 5, Tuir a seguito delle modifiche di cui all'articolo 13 legge 14 settembre 2015, n. 147 - la rinuncia, operata da un socio nei confronti della società, al credito avente ad oggetto interessi maturati su finanziamenti erogati nei confronti di una società partecipata, non comporta l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare, con applicazione, ai sensi dell'articolo 26, quinto comma, del DPR n. 600 del 1973 della ritenuta fiscale, cui la società è tenuta quale sostituto d'imposta, avendo le nuove disposizioni rimediato all'asimmetria fiscale o "salto d'imposta" di cui al precedente regime"*.

L'Istante espone, inoltre, questioni di carattere civilistico, contabili e logico-sistematico che porterebbero, nella sua opinione, al superamento della tesi del cd. incasso giuridico, concludendo che *"[...] allorché i soci della ALFA rinuncino al proprio credito, la Società istante, da un lato, non dovrà operare alcuna ritenuta e, dall'altro lato,*

dovrà assoggettare a tassazione l'intero importo pari al debito venuto meno, con una corrispondente variazione in aumento del reddito di impresa imponibile".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come sopra evidenziato, l'Istante rappresenta di aver deliberato, in data xx-xx-20xx, la distribuzione di utili e di aver proceduto all'erogazione in via parziale; i soci hanno rinunciato al credito sorto dalla distribuzione parziale dei dividendi con pec del xx-xx-20xx, al fine di patrimonializzare l'Istante stessa.

Riguardo al trattamento fiscale della rinuncia ai crediti da parte dei soci occorre far riferimento al comma 4-bis dell'articolo 88 del Tuir, il quale dispone che "*[l]a rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero. Nei casi di operazioni di conversione del credito in partecipazioni si applicano le disposizioni dei periodi precedenti e il valore fiscale delle medesime partecipazioni viene assunto in un importo pari al valore fiscale del credito oggetto di conversione, al netto delle perdite sui crediti eventualmente deducibili per il creditore per effetto della conversione stessa*".

La risoluzione n. 124/E del 13 ottobre 2017 ha chiarito che "*[...] con l'introduzione del citato comma 4-bis viene riformato il regime fiscale IRES delle rinunce a crediti da parte dei soci, riconducendolo a unità, a prescindere dalla modalità con cui l'operazione formalmente svolta, nonché dai principi contabili utilizzati dai soggetti coinvolti. In particolare, tanto per le operazioni di rinuncia diretta a crediti*

originariamente sorti in capo al socio, quanto per quelle precedute dall'acquisto del credito (o della partecipazione) da parte del socio (o del creditore), il nuovo regime qualifica fiscalmente come "apporto" la sola parte di rinuncia che corrisponde al valore fiscalmente riconosciuto del credito. [...] L'eccedenza, invece, costituisce per il debitore partecipato una sopravvenienza imponibile, a prescindere dal relativo trattamento contabile, con la conseguenza che si può generare un fenomeno di tassazione da gestire con una variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi".

L'Istante afferma che i soci interessati dalla rinuncia alla distribuzione delle riserve di utili, come da delibera assembleare del xx-xx-20xx, sono due: TIZIO [...] e CAIO [...]. Nella documentazione integrativa, l'Istante afferma che *"i predetti soci sono persone fisiche non in regime di impresa"*. Tale rinuncia troverebbe fondamento nel fine di patrimonializzazione dell'Istante, *"in ragione dell'andamento societario"*.

La citata risoluzione n. 124/E ha precisato che *"[...] dal momento che si è in presenza di crediti [...] dovut[i] a persone fisiche non esercenti un'attività di impresa e che non è pertanto ravvisabile alcuna differenza tra il valore fiscale dei crediti rinunciati e il loro valore nominale, la società partecipata non dovrà tassare alcuna sopravvenienza attiva ai sensi del comma 4-bis dell'articolo 88 del TUIR. Allo stesso modo, non si ritiene necessaria la comunicazione alla società partecipata del valore fiscale dei crediti oggetto di rinuncia (articolo 88, comma 4-bis, secondo periodo), non potendosi verificare quelle distorsioni - dovute appunto alla mancata coincidenza tra il valore nominale dei crediti e il loro valore fiscale (ad esempio, per effetto di svalutazione) - che il legislatore ha inteso scongiurare e che sono ravvisabili soltanto in presenza di un'attività di impresa"*.

In tema di rinuncia di un diritto di credito, va rilevato che un soggetto (nel caso in esame, i due soci dell'Istante) può esercitare una rinuncia esclusivamente nei confronti di diritti di cui può disporre; pertanto, detta questione non è riferibile alla sussistenza di un eventuale salto di imposta che si potrebbe eventualmente verificare con la rinuncia del socio a un credito vantato nei confronti della società partecipata (al quale hanno posto rimedio le disposizioni dell'articoli 88, comma 4-*bis*, 94, comma 6, e 101, comma 7, del TUIR), ma verte sul *momento* in cui un componente reddituale (come i dividendi) diviene imponibile in capo al soggetto passivo d'imposta (nella specie, i soci).

Nel caso in esame, i soci persone fisiche non esercenti attività di impresa rinunciano al credito verso l'Istante il cui valore fiscale corrisponde al rispettivo valore nominale (*i.e.*, per [...] CAIO, [...] e, per [...] TIZIO [...]): un credito che non ha valore fiscale pari a zero (come, invece, sottoscritto dai soci nell'atto di notorietà attestante il valore fiscale del credito) ma che corrisponde - in capo ai soci persone fisiche non in regime d'impresa - al valore nominale dello stesso (*cfr.* la citata risoluzione n. 124/E e ribadito nella risposta a istanza di interpello pubblicata *sub* n. 59 del 2025).

Tale ultima circostanza, quindi, assume rilievo dirimente per rilevare la differenza tra la fattispecie in esame e quella esaminata nella sentenza della Corte di Cassazione n. 16595 del 12 giugno 2023, citata dall'Istante, in cui il credito oggetto della rinuncia deriva un contratto di finanziamento (nello specifico, un contratto di mutuo con interessi pari al 9 per cento annuo) negoziato fra la società e una consociata. La società mutuante ha poi ceduto il credito residuo alla controllante e socio unico della mutuataria; quest'ultima ha, in seguito, rinunciato a tale credito, sia per la parte in linea capitale, sia per gli interessi. Nel caso esaminato dalla Corte di Cassazione, dunque, la rinuncia del

credito nei confronti della società avviene successivamente all'acquisto del medesimo credito da parte del socio/società rinunciante.

Pertanto, in relazione al quesito rappresentato dall'Istante si rappresenta che la rinuncia dei soci ai crediti per dividendi non si considera sopravvenienza attiva per l'Istante medesima, ai sensi e per gli effetti del citato comma 4-*bis* (*cfr.* la citata risposta n. 59 del 2025 alla quale si rinvia per completezza).

Considerato, inoltre, che i dividendi oggetto di rinuncia sono stati deliberati dall'Assemblea dei soci con verbale del xx-xx-20xx e che da tale delibera è sorto il diritto di credito dei soci alla distribuzione si ritiene, per le ragioni su esposte, che detti dividendi siano da considerare giuridicamente incassati e, quindi, da assoggettare a ritenuta a titolo di imposta del 26% ai sensi dell'articolo 27 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600).

Il presente parere è reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello e nella documentazione integrativa, nel presupposto della loro veridicità e concreta realizzazione.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)