

Risposta n. 254

OGGETTO: Articolo 86 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.
Risarcimento a seguito di accordo transattivo.

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

QUESITO

ALFA S.r.l. (in breve "la società", "l'istante", o "ALFA ") è una società attiva, in via principale, nel settore della A tal fine, la società può assumere, sia direttamente che indirettamente, partecipazioni in altre società e imprese aventi oggetto analogo al proprio. In particolare, ALFA deteneva una partecipazione nella società BETA S.p.A. (già BETA S.r.l., in breve "BETA "), la cui cessione è oggetto del quesito formulato alla scrivente.

In via preliminare, la società evidenzia di redigere il bilancio in conformità ai principi contabili internazionali e, pertanto, le si applica il principio c.d. di "derivazione rafforzata".

La società illustra il quadro complessivo degli eventi accaduti nell'arco temporale tra il 2006 e il 2018, che giustificherebbero la risposta favorevole all'istanza presentata. In particolare, la società evidenzia che, sulla base di un accordo sottoscritto il .. 2006, una delle parti contraenti assumeva l'impegno di acquistare o far acquistare

le azioni di BETA, detenute dall'istante, a un valore prestabilito.

Il ... 2009, l'istante metteva in mora il debitore, chiedendo l'adempimento dell'obbligazione assunta, ma la richiesta non era riscontrata.

ALFA, pertanto, conveniva in giudizio diversi soggetti, ritenuti inadempienti, formulando una domanda di condanna al pagamento del prezzo delle azioni.

Nelle more della controversia, nel 2012 ALFA alienava a terzi le medesime azioni per un prezzo considerevolmente inferiore a quello stabilito nella scrittura privata, tenuto conto dell'andamento negativo di BETA .

A seguito della cessione delle azioni, non essendo più interessata all'adempimento di controparte, ALFA mutava la domanda formulata con l'atto introduttivo del giudizio, chiedendo la risoluzione del contratto, con espressa riserva di agire in separato giudizio per il risarcimento dei danni subiti.

Con sentenza emessa il ... 2015, il Tribunale dichiarava il difetto di legittimazione passiva di alcuni convenuti e, nel merito, la risoluzione della scrittura privata per inadempimento.

Nel 2016, ALFA proponeva appello, chiedendo, in parziale riforma della sentenza impugnata, di dichiarare la legittimazione passiva di alcune delle parti del giudizio di prime cure e, per l'effetto, la condanna in solido per l'inadempimento contrattuale.

In pendenza del giudizio di appello, il ... 2018 ALFA concludeva con le altre parti processuali una transazione, per effetto della quale queste ultime si obbligavano a pagare l'importo complessivo e onnicomprensivo di ... euro, a saldo e stralcio di ogni e qualunque pretesa e credito vantati nei loro confronti, a qualunque titolo comunque derivante dalla scrittura privata conclusa nel 2006, ivi compresa qualunque pretesa risarcitoria relativa alla perdita derivante dalla mancata vendita delle azioni.

Con documentazione integrativa prodotta il ... (prot. RU nn. ... e ...) sono stati forniti ulteriori chiarimenti in relazione ai valori contabili, fiscali ed economici delle azioni compravendute, nonché sul trattamento contabile degli importi incassati a

seguito delle cessioni delle azioni detenute in BETA . In relazione al trattamento contabile riservato agli importi incassati dalla società a seguito delle cessioni, avvenute tra il ...e il ... 2012, delle azioni detenute in BETA , l'istante riferisce di aver realizzato una plusvalenza che è stata classificata nel bilancio d'esercizio relativo al 2012 tra i proventi straordinari.

Ciò premesso, l'istante chiede di conoscere il corretto trattamento fiscale, ai fini IRES, del componente positivo di reddito percepito in forza dell'accordo transattivo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il componente positivo di reddito possa essere ammesso al regime fiscale previsto per le plusvalenze patrimoniali di cui all'articolo 86 del TUIR e, ricorrendone i presupposti, a quello previsto per le plusvalenze esenti di cui all'articolo 87 del medesimo TUIR.

In via preliminare l'istante, richiamando l'articolo 1362 del codice civile, come criterio interpretativo dell'accordo transattivo, ritiene che l'importo di ... euro integri il risarcimento del danno subito per effetto della mancata vendita delle azioni al prezzo convenuto nel citato accordo. In altri termini, secondo ALFA , l'inadempimento di tale scrittura ha cagionato alla stessa un mancato guadagno, risarcibile in base all'articolo 1223 del codice civile, consistente nella perdita del plusvalore latente nelle partecipazioni oggetto di trasferimento. Con riguardo a tale ultimo aspetto, la società precisa che essa è conseguente alle perdite subite da BETA , che hanno comportato una svalutazione e una successiva cessione per corrispettivi inferiori a quello che sarebbe stato realizzabile se gli impegni assunti nella scrittura privata del 2006 fossero stati correttamente adempiuti.

Sotto il profilo fiscale, l'istante evidenzia che il risarcimento dovrebbe essere annoverato tra le sopravvenienze attive c.d. "improprie" di cui all'articolo 88, comma

3, lettera *a*), del TUIR. Tuttavia, dovrebbe essere riconosciuta, nella fattispecie in esame, l'ammissione al regime fiscale previsto per le plusvalenze, attesa la sostanziale identità delle due componenti reddituali, ovvero il risarcimento e la plusvalenza. In altri termini, secondo ALFA, la dimensione sostitutiva del lucro cessante induce a ritenere che esso possa mutuare il medesimo regime impositivo del plusvalore perso per effetto del mancato realizzo.

A supporto della propria soluzione interpretativa, l'istante ritiene sussistente un'esigenza di carattere perequativo, in quanto occorre assicurare un trattamento omogeneo tra la plusvalenza non realizzata e il susseguente risarcimento del mancato reddito. A titolo comparativo, l'istante evidenzia la medesima *ratio* "perequativa" nell'articolo 88, comma 2, del TUIR, che è volto a evitare che eventuali indennità risarcitorie liquidate in misura superiore rispetto a quanto ha concorso a formare il reddito negli esercizi precedenti, fuoriescano, per la parte eccedente, dal regime agevolativo di rateizzazione previsto per le plusvalenze patrimoniali e ricadano tra le sopravvenienze attive.

Infine, a ulteriore supporto, l'istante richiama il disposto dell'articolo 6, secondo comma, del TUIR, che afferma un principio generale di sostituzione di redditi: secondo la società, il predetto principio ha una portata non limitata alla mera categoria reddituale, bensì estesa al medesimo regime impositivo.

Sulla base di tale argomentazione, ALFA ritiene che l'indennità percepita in sostituzione di redditi debba essere assoggettata a tassazione secondo le medesime regole della componente reddituale sostituita dalla medesima indennità. Pertanto, l'importo incassato dall'istante sulla base della transazione, indipendentemente dalla qualificazione e classificazione contabile, deve essere qualificato come plusvalenza patrimoniale e ricadere, nel presupposto di sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 87 del TUIR, nel regime di esenzione previsto per tali componenti positivi di reddito.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che esula dall'analisi della presente istanza di interpello ordinario la corretta determinazione e quantificazione del valore contabile e fiscale delle operazioni indicate in istanza e nei vari allegati prodotti, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria volto alla corretta determinazione, qualificazione e quantificazione fiscale degli stessi.

L'articolo 86, comma 1, lettera *b*), del TUIR dispone che: "*Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 85, concorrono a formare il reddito: (...) b) se sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni*".

Il comma 1 dell'articolo 87 del TUIR rinvia per le modalità di realizzo e determinazione ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 86.

A sua volta, l'articolo 88, comma 3, lettera *a*), del TUIR prevede che: "*Sono inoltre considerate sopravvenienze attive: a) le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, di danni diversi da quelli considerati alla lettera f) del comma 1 dell'articolo 85 e alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 86*".

La risoluzione 13 luglio 2009, n. 184/E ha chiarito che la riconducibilità dei risarcimenti su partecipazioni nell'ambito del citato articolo 86, comma 1, lettera *b*), del TUIR rappresenta un'ipotesi di carattere assolutamente residuale.

Al riguardo si osserva che la perdita o il danneggiamento, quali fonte di risarcimento ai fini del suo trattamento fiscale come plusvalenza, sono fattispecie astratte difficilmente configurabili in concreto, quando hanno ad oggetto beni patrimoniali immateriali, quali le azioni.

In merito al risarcimento, sotto il profilo civilistico, l'articolo 1223 c.c. dispone che il risarcimento del danno è dovuto per la perdita subita ed il mancato guadagno subiti dal creditore quando tali circostanze sono una conseguenza "*immediata e diretta*

" dell'inadempimento o del ritardo nell'adempimento. Pertanto, il risarcimento presuppone che sussista un nesso eziologico tra inadempimento e danno, che si concretizza nella perdita subita (c.d. "danno emergente") e/o nel mancato guadagno (c.d. "lucro cessante").

Ciò premesso, ai fini della qualificazione come plusvalenza dell'importo incassato da ALFA a seguito della transazione conclusa con le controparti del giudizio per inadempimento, occorre verificare se esso abbia una natura risarcitoria e, in caso affermativo, quale danno intenda ristorare.

In primo luogo, la scrivente ritiene che nella fattispecie in esame, la transazione conclusa tra le parti processuali abbia una natura solo "*latu sensu*" risarcitoria, configurandosi la causa contrattuale nella definizione di una lite giudiziaria, attraverso reciproche concessioni.

Inoltre, dall'esame della documentazione esibita dall'istante e dalle affermazioni rese dal medesimo, si ritiene che la somma percepita da ALFA in esecuzione dell'accordo transattivo sia volta a ristorare un danno diverso dalla perdita di valore delle azioni. Al riguardo si evidenzia che non si è in presenza di alcuna perdita o danneggiamento delle partecipazioni, nel senso sopra chiarito, atteso che le stesse sono state vendute nelle more del contenzioso realizzando un prezzo inferiore rispetto a quello originario a causa dell'andamento negativo della società partecipata.

Perciò, il citato articolo 86, comma 1, lettera *b*), del TUIR, eventualmente in combinato disposto con l'articolo 87, trova applicazione con riferimento alla menzionata vendita.

Il conseguimento della somma nell'ambito dell'accordo transattivo, volta a risarcire l'originario inadempimento contrattuale, costituisce sopravvenienza attiva imponibile ai sensi del menzionato articolo 88, comma 3, lettera *a*), del TUIR, risarcendo un danno diverso da quello considerato all'articolo 86, comma 1, lettera *b*), del TUIR.

La formulazione di un parere negativo in merito alla qualificazione come

plusvalenza patrimoniale delle somme incassate da ALFA a seguito di transazione assorbe il parere in merito alla possibilità di applicazione del regime di esenzione (c.d. regime *per*) alla suddetta somma.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)