

Le novità introdotte dal decreto legislativo per la revisione del regime Irpefe Ires

New entry fiscale tra le scissioni

Per l'operazione con scorporo scatta il regime di neutralità

DI FRANCESCO LEONE

La scissione mediante scorporo trova collocazione fiscale nell'ambito delle operazioni di scissione disciplinate all'art. 173 del Tuir. Detto articolo viene integrato per disciplinare alcune specificità dell'operazione. Questa sembra essere la scelta, ampiamente in linea con le aspettative, operata dal legislatore delegato nel decreto legislativo per la revisione del regime Irpefe Ires approvato il 30 aprile dal Consiglio dei ministri.

Il Governo ha dato attuazione al principio (aggiunto in sede di esame parlamentare) della legge delega n. 111/2023 che prevede l'introduzione di una disciplina fiscale relativa alla scissione societaria parziale di cui all'art. 2506.1 del Codice civile. Il dlgs n. 19 del 2023 (in attuazione alla direttiva Ue 2019/212) aveva introdotto il citato articolo al fine di disciplinare l'operazione (scissione mediante scorporo) con cui trasferire attività e passività a una o più società di nuova costituzione (escludendo, quindi, le società preesistenti), ricevendo in cambio azioni/quote della società beneficiaria.

Stando alle bozze di decreto disponibili (art. 16), ai fini fiscali, lo scorporo appartiene al genere della "scissione", facendo trovando così immediata applicazione le regole previste dall'art. 173 del Tuir, a partire dal regime di neutralità fiscale dell'operazione.

Al fine di tener conto che la scissione tramite scorporo presenta alcune differenze sostanziali rispetto alla scissione tradizionale (tanto che alcuni effetti sono riconducibili più al conferimento che alla scissione), si è reso necessario anche introdurre alcune regole specifiche. Quello che dovrebbe essere il nuovo comma 15-ter dell'art. 173, in particolare, dispone che allo

scorporo si rendono applicabili le regole fiscali della scissione, fatta eccezione per quelle di cui commi 3,7,9 e 10 dell'art. 173 del Tuir, i quali vengono integrati per adattati alle specificità dell'operazione. Sono state previste le seguenti regole atte a:

identificare il valore fiscale della partecipazione ricevuta dalla scissa: differenza tra il valore fiscale delle attività e delle passività scorporate;

attribuire un valore fiscale ai beni ricevuti dalla beneficiaria: regola della continuità rispetto a quelli riconosciuti in capo alla scissa;

garantire la continuità nei requisiti fiscali delle attività e passività oggetto di scorporo: in generale, esse si considerano possedute dalla beneficiaria anche per il periodo di possesso della scissa. Le partecipazioni, parte integrante di un'azienda scorporata, si qualificano come immobilizzazioni finanziarie se erano iscritte come tali in capo alla scissa. Le partecipazioni oggetto di scorporo come singolo bene mantengono i requisiti per la participation exemption (Pex) se già sussistenti in capo alla scissa. Possono maturare i requisiti Pex direttamente in capo alla beneficiaria, le partecipazioni non Pex trasferite e prive dei requisiti di cui alla lett. c) e d) dell'art. 87 del Tuir (residenza e commercialità);

stabilire il criterio per la ripartizione delle posizioni soggettive fiscali: premesso che valgono le regole ordinarie previste dal comma 4 per le scissioni parziali "tradizionali", per la ripartizione il parametro è dato dal rapporto tra valore netto contabile delle attività e passività oggetto di scorporo e il patrimonio netto contabile della scissa, come risultante dall'ultimo bilancio chiuso ante-efficacia dell'operazione.

© Riproduzione riservata

