

Ripartizione proporzionale delle posizioni della scissa

^{DS6901}
Nella scissione con scorporo, le posizioni fiscali soggettive della scissa si trasferiscono anche alla beneficiaria, con un nuovo e differente metodo di calcolo proporzionale rispetto a quello previsto per la scissione parziale "tradizionale".

Questa la regola che sembra essere stata introdotta dal Decreto Legislativo per la revisione del regime Irpef e Ires, approvato lo scorso 30 aprile dal Consiglio dei ministri.

La natura "ibrida" dell'operazione di scissione con scorporo (art. 2506.1 del Codice civile, introdotto dall'art. 51, comma 3 del D. Lgs. n. 19/2023) formalmente riconducibile ad una scissione, ma con numerosi elementi tipici del conferimento, portava con sé tanti interrogativi di natura fiscale.

Interrogativi che sono stati, in gran parte, superati dall'art. 16 della bozza di decreto che, dando attuazione all'art. 9, comma 1, lett. e) della legge delega di riforma fiscale (L. n. 111/2023), introduce una specifica disciplina fiscale per l'operazione di scorporo.

Con riguardo alle posizioni fiscali soggettive (quali le perdite pregresse, le eccedenze Ace, le eccedenze di interessi passivi, attivi e di Rol) della scissa non riferibili a specifiche attività e passività oggetto di scorporo, la lettera e) del nuovo comma 15-ter dell'art. 173 (introdotto dal decreto, come risulta dalle bozze ad oggi disponibili) integra le disposizioni di cui al comma 4 del medesimo articolo, ordinariamente applicabili sul tema nelle ipotesi di scissione. Viene stabilito che le posizioni fiscali soggetti della scissa sono attribuite, a seguito dello scorporo, anche alla beneficiaria. Il riparto avviene proporzionalmente al valore contabile delle attività e passività oggetto di scorporo rispetto al patrimonio netto contabile della scissa (come risultante dal bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso prima della data di efficacia della

^{DS6901}
scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del Codice civile). Non sono ripartibili (e quindi non possono essere trasferiti alla beneficiaria), i crediti di imposta e le eccedenze d'imposta a credito della società scissa.

Con questa norma vengono così superate le difficoltà evidenziate in passato con riferimento al difficile coordinamento tra le regole per la ripartizione delle citate posizioni fiscali (comma 4 dell'art. 173 del Tuir) e i meccanismi contabili dello scorporo. Il problema interpretativo (si veda, circolare Assonime n. 14/2023), si poneva in quanto il comma 4 dell'art. 173 dispone che nella scissione parziale "tradizionale", la ripartizione delle posizioni fiscali soggettive opera in proporzione al patrimonio netto contabile che risulta essere trasferito alla beneficiaria e quello che rimane presso la scissa. Dato che, di contro, nello scorporo, il patrimonio netto contabile della scissa non si riduce perché i beni/azienda oggetto di trasferimento sono sostituiti dalla partecipazione ricevuta direttamente alla scissa (o non dai soci di essa, come nella scissione "tradizionale"), ci si chiedeva se (e come) potesse operare la ripartizione delle posizioni fiscali, fino ad arrivare ad una soluzione estrema (a cui faceva cenno anche Assonime) che portava ad attribuire tutte le posizioni esclusivamente alla scissa. Preso atto che la norma vigente non è in grado di fornire una soluzione, la scelta per il futuro del legislatore sembra essere quella di non abbandonare il criterio di ripartizione proporzionale delle posizioni fiscali soggettive della scissa, così da non differenziare troppo lo scorporo dalla scissione "tradizionale". Ai fini della ripartizione viene unicamente introdotto un nuovo e specifico criterio di proporzionalità, diverso da quello previsto per la scissione "tradizionale" e coerente con i meccanismi contabili dello scorporo.

Francesco Leone

— © Riproduzione riservata —

