LE OPERAZIONI TRA STATI

Due condizioni per le società Ue

Le regole variano anche in base alla stabile organizzazione in Italia

Nelle operazioni di fusione nazionali il trattamento delle perdite fiscali ante fusione dipende dal test di vitalità previsto dall'articolo 172, comma 7, del Tuir. Più complessa risulta invece la gestione delle perdite fiscali qualora la fusione riguardi una società residente ed una estera residente sul territorio europeo. Nelle ipotesi di fusioni transfontaliere è, infatti, va fatta una distinzione.

Incorporazione di società italiana in società estera Ue

La disciplina di riferimento è contenuta negli articoli 166, commi 6 e 181 del Tuir. Se il soggetto europeo incorporante non mantiene una stabile organizzazione in Italia, le perdite fiscali della società incorporata italiana fino al perfezionamento della fusione sono in primo luogo compensate con il reddito (senza il limite dell'80% ex articolo 84 del Tuir) dell'ultimo periodo di imposta prima del perfezionamento della fusione.

Per l'eventuale eccedenza, sono computate in diminuzione dell'eventuale plusvalenza soggetta ad exit tax (articolo 166, comma 3 del Testo unico), senza considerare il limite dell'80% del reddito.

Se, invece, il soggetto Ue incorporante mantiene una stabile organizzazione in Italia, le perdite della società incorporata italiana fino al perfezionamento della fusione sono utilizzate in compensazione con il reddito (nel limite dell'80%) dell'ultimo periodo di imposta prima del perfezionamento della fusione.

Qualora il reddito imponibile non sia capiente, le perdite eccedenti, vanno ripartite (articolo 181 del Tuir), tra la quota di perdite proporzionalmente riferibile agli elementi dell'attivo e del passivo che non transitano nel patrimonio della stabile organizzazione in Italia del soggetto Ue incorporante e la quota di perdite proporzionalmente riferibile agli elementi che vi transitano.

Fatta questa ripartizione, solo la quota di perdite riferibile agli elementi dell'attivo e del passivo che non transitano nel patrimonio della stabile può essere utilizzata per abbattere l'eventuale plusvalenza soggetta a *exit tax* in misura piena (senza il limite dell'80%).

Al contrario, la quota di perdite proporzionalmente riferibile agli elementi dell'attivo e del passivo che transitano nel patrimonio della stabile in Italia del soggetto estero incorporante, potrà essere riportata in avanti da quest'ultimo solo al superamento del test di vitalità previsto dall'articolo 172, comma 7, del Tuir.

Incorporazione di società Ue in società italiana

Questa fattispecie non è disciplinata dall'articolo 181 del Tuir. Di conseguenza, è indispensabile rifarsi a quanto chiarito dalla Corte di giustizia Ue (sentenza nella causa C-123/11) secondo la quale, in applicazione del principio sulla libertà di stabilimento, le perdite fiscali del soggetto estero possono essere usate dalla incorporante italiana a due condizioni:

1. la dimostrazione che la società estera incorporata, in seguito alla fusione, non possa utilizzare le perdite nel proprio ordinamento;
2. il rispetto delle regole nazionali e, quindi, al superamento del test di vitalità previsto dall'articolo 172, comma 7 del Tuir.

Secondo questa logica, le perdite del soggetto estero potranno essere prese in considerazione dall'incorporante italiana solo se nel Paese Ue di origine non permanga una stabile organizzazione della società estera.

© RIPRODUZIONE RISERVATA