Scissione, passività e Ace ripartite in proporzione

RIORGANIZZAZIONI

Le posizioni soggettive non sono attribuibili al ramo che le ha prodotte

Alessandro Germani

In una operazione di scissione le perdite e le eccedenze Ace sono attribuite in proporzione alle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, non potendosi considerare connesse al ramo aziendale da cui sono state prodotte. È questa la risposta 129 di ieri.

Alfa fa parte del gruppo Beta e partecipa al relativo consolidato fiscale. Nel 2018 ha incorporato Gamma, che vantava perdite fiscali ed eccedenze Ace maturate prima del suo ingresso nel consolidato. È prevista una scissione parziale proporzionale di Alfa atta a separare il ramo estero da quello italiano, che ricomprende anche il ramo d'azienda Gamma, e che verrebbe trasferito a una newco italiana, facente parte del consolidato fiscale.

Il quesito verte sulle due posizioni soggettive relative alle perdite fiscali e alle eccedenze Ace. Il contribuente ritiene che possano considerarsi «connesse specificatamente o per insiemi agli elementi del patrimonio scisso» in quanto si riferiscono specificatamente ed esclusivamente ad un singolo ramo d'azienda della società. Ciò peraltro risponde anche alla circostanza che Alfa, come percettore di dividendi e plusvalenze esenti in base agli articoli 87 e 89 del Tuir, riuscirebbe ad assorbire solo molto limitatamente le perdite che le dovessero restare in carico se non trasferite alla newco. Peraltro queste posizioni soggettive troverebbero corrispondenza con i dati della dichiarazione 2018 in cui si era perfezionata la fusione con Gamma (che le aveva apportate).

La risposta dell'Agenzia è negativa, secondo l'assunto che le perdite rappresentano posizioni soggettive della società scissa suscettibili di attribuzione proporzionale in sede di scissione in base al comma 4 dell'articolo 173 del Tuir. La perdita è infatti un'entità unitaria non imputabile, per natura, a specifici beni patrimoniali, posto che con la fusione del 2018 vi è stata la "confusione" dell'incorporante e dell'incorporata, per il principio della successione universale (Cassazione 6612/83). Pertanto la perdita fiscale dovrà essere ripartita, in sede di scissione, tra la società scissa e quella beneficiaria in proporzione della quota di patrimonio netto contabile rispettivamente rimasta nella prima e trasferita alla seconda. L'Agenzia segue lo stesso ragionamento anche per l'Ace. Infatti, viene chiarito che né la norma istitutiva né il decreto attuativo disciplinano gli effetti dell'Ace in presenza di operazioni di scissione. Tuttavia torna utile la circolare 12/E/14 dove si è affermato che per via delle analogie tornano utili i chiarimenti forniti in tema di Dit (dual income tax). Al riguardo la circolare 76/E/98 aveva affermato che la Dit rappresentava una posizione giuridica soggettiva non specificamente connessa ad un determinato asset, quindi da ripartire in base all'attribuzione del patrimonio netto fra scissa e beneficiaria. Pertanto anche per le eccedenze Ace valgono le stesse conclusioni.

© RIPRODUZIONE RISERVATA