

SOCIETA'

di GIOVANNI SACCENTI

Il riporto delle perdite nella scissione

Aspetti pratici e conseguenze dell'applicazione dell'art. 84, D.P.R. 917/1986, che ammette l'operazione in capo alle società, fatte le dovute eccezioni e nei limiti dell'80% dell'importo, a riduzione del reddito imponibile.

Vediamo cosa accade se una società, con perdite pregresse iscritte a bilancio, viene interessata da un'operazione di scissione. Nell'operazione di scissione, l'art. 84 D.P.R. 917/1986 va coordinato con l'art. 173, c. 10 del Tuir, secondo cui *alle perdite fiscali delle società che partecipano alla scissione, si applicano le disposizioni dell'art. 172, c. 7, riferendosi alla **società scissa** le disposizioni riguardanti le **società fuse o incorporate** e alle beneficiarie quelle riguardanti la società risultante dalla fusione o incorporante (â€)*. Innanzitutto, è doveroso sottolineare che la **ripartizione delle perdite** andrà effettuata in proporzione tra il patrimonio contabile che rimane in capo alla scissa e quello che verrà attribuito alla beneficiaria.

Le disposizioni fiscali sopra richiamate prevedono poi che, al fine del mantenimento in vita a seguito dell'operazione di scissione, dei **valori pregressi** relativi, tra l'altro, a perdite fiscali sia della società scissa che delle società beneficiarie, le stesse società debbano superare appositi **test di "vitalità"** relativi all'ammontare dei rispettivi patrimoni netti rettificati, all'andamento dei ricavi ed al costo del lavoro.

Per quanto riguarda i **patrimoni attribuiti alle beneficiarie**, questi non possono essere inferiori alle perdite trasferite, ovvero devono essere capienti rispetto alle perdite. Gli altri test di vitalità hanno come scopo la dimostrazione nel tempo di una effettiva attività economica delle società e si basano sul confronto tra la **media dei 2 esercizi anteriori** a quello precedente la delibera di scissione, rispetto alla media dell'esercizio precedente la delibera dell'operazione straordinaria. In particolare, i **ricavi dell'esercizio** anteriore alla delibera della scissione devono essere almeno pari al 40% della media dei 2 esercizi precedenti; così come i **costi del personale** dell'esercizio anteriore alla delibera della scissione devono essere almeno pari al 40% della media dei 2 esercizi precedenti.

La circolare 9/E/2010 e la risoluzione 168/E/2009 hanno avuto modo di chiarire che i test di vitalità non trovano applicazione in relazione alla **società scissa**, in qualsiasi caso, e in capo alla **società beneficiaria** qualora sia neocostituita. I test operano, nel caso della scissione, solamente in capo ad una beneficiaria se preesistente alla scissione: è infatti questo l'unico caso in cui può palesarsi la compensazione intersoggettiva delle perdite ed il commercio delle cosiddette "**bare fiscali**".

Ai fini della dichiarazione dei redditi, le società beneficiarie della scissione dovranno compilare lo specifico **quadro RV** fornendo le informazioni di dettaglio richieste in merito all'operazione.