

Portabilità delle perdite fiscali per le società che decidono di scindersi. Per disapplicare le norme che limitano il riporto ammesso il ricorso a criteri alternativi di vitalità che tengano conto delle caratteristiche dei beni trasferiti

In tema di portabilità delle perdite fiscali nelle operazioni di scissione, il contribuente può dimostrare la sussistenza di tutte le condizioni che consentono la disapplicazione delle disposizioni che limitano il riporto delle perdite, ai sensi dei degli articoli 172, comma 7, e 173, comma 10, TUIR anche attraverso l'individuazione di criteri alternativi di vitalità che tengano conto delle caratteristiche dei beni trasferiti. Con [circolare n. 31 del 1° agosto 2022](#), l'Agenzia delle entrate, per assicurare l'applicazione delle norme in esame in linea con le finalità che ne hanno ispirato l'introduzione, ha stabilito che “deve escludersi, in *linea di principio*, che **la vitalità economica** o – di contro – **la mancanza di vitalità economica della scissa**, a seguito del *test* effettuato in capo a quest'ultima, debbono intendersi *tout court* “ereditate” dal compendio che costituisce oggetto di scissione, sia quando questo integri un ramo di azienda, sia quando questo sia

composto da asset singoli o collettivi, comunque non integranti un'azienda o un suo ramo.

Al fine di applicare correttamente le previsioni dell'articolo 173 del TUIR:

- nel caso in cui per effetto della scissione **sia trasferito** alla beneficiaria non *newco* **un ramo d'azienda**, il test di vitalità andrà calcolato secondo i parametri espressamente previsti dagli articoli 172 e 173 del TUIR sopra richiamati, avendo riguardo ai dati contabili relativi al compendio scisso;
- nel caso in cui per effetto della scissione **siano trasferiti** alla beneficiaria non *newco* **beni non integranti un ramo d'azienda**, considerata l'oggettiva inesistenza dei dati contabili indicati dal comma 7 dell'articolo 172 relativi agli asset trasferiti, **occorre individuare criteri alternativi** (come, ad esempio, la presenza di plusvalori latenti nei beni trasferiti) che siano rappresentativi, nel contempo, sia della vitalità del compendio scisso e sia della sua capacità di riassorbire le posizioni fiscali soggettive trasferite alla società beneficiaria per effetto dell'applicazione del criterio di cui all'articolo 173, comma 4, del TUIR.

La valutazione della “vitalità economica” in capo al compendio scisso e non sulla scissa dipende dal fatto che le posizioni soggettive sono attribuite ex lege alla beneficiaria ai sensi del comma 4 dell'articolo 173 del TUIR, in proporzione al patrimonio netto contabile trasferito. Ne consegue che l'assenza di fenomeni di compensazione intersoggettiva è **condizionata dalla “vitalità economica” di tale compendio**, in mancanza della quale deve presumersi – salva prova contraria a carico del contribuente – che **quest'ultimo (il compendio) non abbia la capacità di riassorbire con propri redditi imponibili futuri le posizioni fiscali trasferite alla società beneficiaria.**

Il contribuente può dimostrare la sussistenza di tutte le condizioni che consentono la disapplicazione delle disposizioni che limitano il riporto delle perdite, ai sensi dei più volte citati articoli 172, comma 7, e 173, comma 10, **anche attraverso l'individuazione di criteri alternativi di vitalità che tengano conto delle caratteristiche dei beni trasferiti**. Tanto premesso, i chiarimenti resi dalla [circolare 9/E del 2010](#), limitatamente agli aspetti sopra evidenziati, devono considerarsi superati dalle indicazioni contenute nel presente documento di prassi”.

[Link al testo della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31 del 1° agosto 2022](#), con oggetto: IMPOSTE SUI REDDITI – Operazioni societarie – Riporto delle posizioni fiscali nelle operazioni di scissione – Limitazioni e condizioni – Dimostrare la sussistenza di tutte le condizioni che consentono la disapplicazione delle disposizioni che limitano il riporto delle perdite, ai sensi degli articoli 172, comma 7, e 173, comma 10, Tuir anche attraverso l'individuazione di criteri alternativi di vitalità che tengano conto delle caratteristiche dei beni trasferiti – Possibilità – Art. 173, comma 10, D.P.R. 22/12/1986, n. 917 (TUIR) – Rettifica di precedenti istruzioni ([Circolare del 9 marzo 2010, n. 9/E](#))