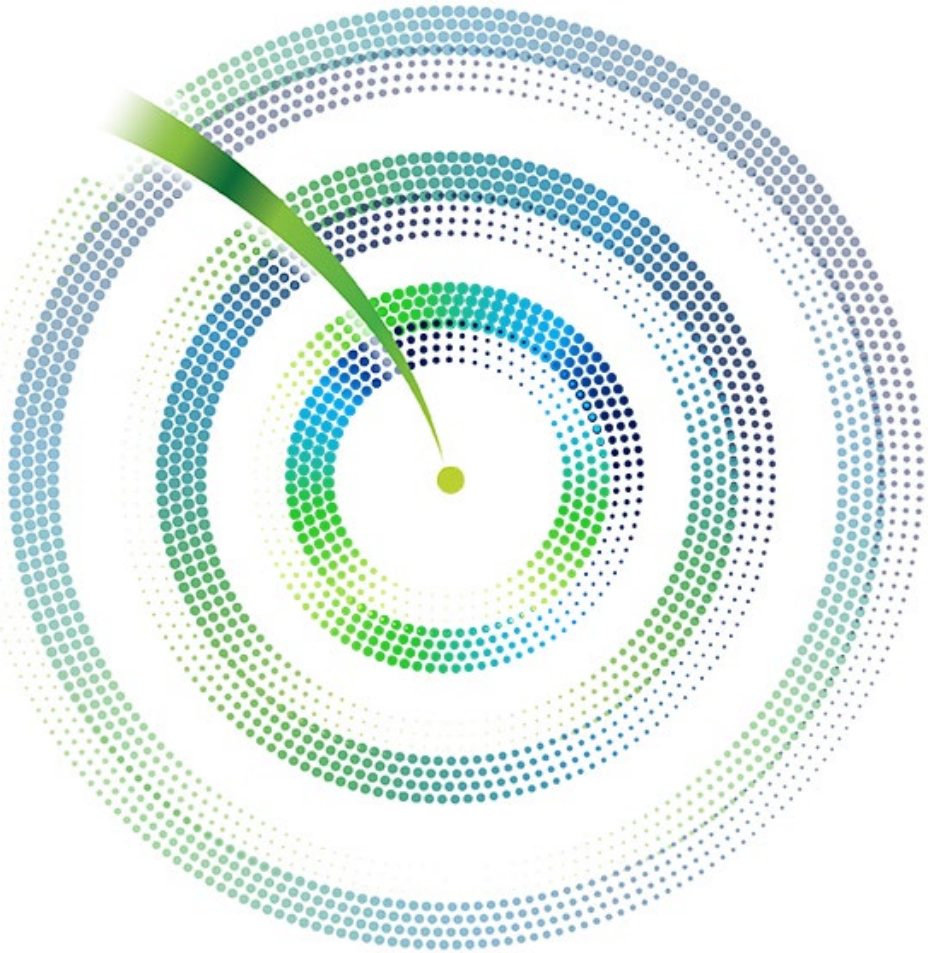
Studio Tributario
e Societario



TAX *for Professionals* | Newsletter n. 16 | settembre 2025

FOCUS: Nuovi profili civilistici della scissione mediante scorporo

Deloitte.

Deloitte *for Professionals* Stp Srl

Indice

SCADENZE FISCALI

FOCUS: Nuovi profili civilistici della scissione mediante scorporo

NEWS

- IMPOSTE DIRETTE

Prolungati i tempi per la riforma fiscale
Il fringe benefit nel caso di auto ai dipendenti con optional
I rimborsi da sentenza rilevano solo quando il giudizio è definitivo
Come valutare le condizioni oggettive esterne per le società di comodo

- IMPOSTE INDIRETTE

I servizi madre figlia non sono determinabili in base al valore normale
Cessioni di beni ammortizzabili escluse dal calcolo del pro rata
Termini ampi per le note di variazione Iva

Scadenze fiscali

16 settembre

Sostituti d'imposta

Versamento ritenute alla fonte sui redditi corrisposti o maturati nel mese precedente

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php

Focus

Nuovi profili civilistici della scissione mediante scorporo

Il decreto legislativo 88/2025, in vigore dall'8 luglio 2025, oltre ad introdurre modifiche e integrazioni alle norme in materia di trasformazioni, fusioni e scissioni transfrontaliere (D.lgs. 139/2023), ha anche apportato importanti novità alla disciplina della scissione mediante scorporo.

Assegnazione dell'intero patrimonio

La formulazione previgente dell'articolo 2506.1 del Codice civile aveva indotto a ritenere che la scissione con scorporo potesse configurarsi solo come parziale (si veda ad esempio la massima l.g.1 del comitato dei notai del Triveneto). Con le modifiche introdotte si prevede ora, in modo esplicito, che l'operazione di scissione mediante scorporo possa avvenire sia con l'assegnazione dell'intero patrimonio della scissa, sia di una parte di esso.

La relazione illustrativa al provvedimento evidenzia infatti che*" il testo attuale, nella parte in cui prevede che la scissione mediante scorporo avvenga solo con assegnazione di una "parte di patrimonio" , sembra non voler ricomprendere anche il caso, concretamente possibile, in cui l'operazione di scorporo avvenga con lo scorporo dell'intero patrimonio, cioè della totalità degli elementi attivi e passivi esistenti, a favore di una o più beneficiarie, contro l'assegnazione delle relative azioni o quote. Pertanto, riprendendo anche testualmente l'art. 2506 c.c., è più corretto prevedere l'assegnazione de "l'intero suo patrimonio o parte di esso"*.

Ovviamente l'assegnazione dell'intero patrimonio non significa che la società scissa scompare, ma implica soltanto che essa diventa una holding pura. Anche su questo punto è molto chiara la Relazione illustrativa quando evidenzia che "*diversamente dalla scissione totale, lo scorporo de "l'intero patrimonio" non determina l'estinzione della società scissa, che riceve in assegnazione le azioni o quote delle beneficiarie."*

Eliminazione del requisito di continuazione dell'attività

Dal testo della norma di legge viene eliminato, riguardo alla società scissa, il riferimento alla "continuazione dell'attività".

Si tratta, infatti, di un elemento che aveva fatto discutere gli operatori e che era stato comunque ritenuto non rilevante dalla dottrina: ad esempio la Massima n. 209 del 2023 del Consiglio Notarile di Milano era arrivata alla conclusione che *"la portata dell'inciso "continuando la propria attività" merita di essere ridimensionata ad espressione meramente descrittiva della necessità che la scissa sopravviva allo scorporo, in quanto destinataria delle partecipazioni assegnatele da chi beneficia di un'assegnazione patrimoniale."*

Pertanto, l'inciso è stato eliminato in quanto ritenuto non necessario per la definizione dell'istituto giuridico, oltre ad essere, a maggior ragione, tecnicamente impreciso e non rilevante tenuto conto che, con il nuovo testo di legge, lo scorporo potrà pacificamente avere ad oggetto l'intero patrimonio della scissa.

Le beneficiarie preesistenti

Il testo previgente, facendo riferimento solo a beneficiarie di nuova costituzione aveva sollevato il dibattito, in dottrina, sulla possibilità di attribuire, tramite la scissione mediante scorporo, elementi patrimoniali anche a società beneficiarie preesistenti.

In alcuni orientamenti si era arrivati alla conclusione che questo fosse possibile (si veda la già citata Massima 209/2023 dei Notai di Milano). Con la modifica apportata al Codice civile non vi sono più dubbi, in quanto la norma ora lo prevede in modo esplicito.

La Relazione illustrativa al decreto ha ritenuto che, tenuto conto delle caratteristiche dell'istituto giuridico della scissione mediante scorporo, "il cui elemento di specialità consiste nell'assegnazione delle azioni o quote della beneficiaria alla società scissa stessa, non v'è ragione di limitarne l'ammissibilità allo scorporo con costituzione di una o più nuove società."

Grazie alla possibilità di attribuire elementi patrimoniali anche a beneficiarie preesistenti diventa plausibile la necessità di determinare un rapporto di cambio. In linea di principio si possono verificare le seguenti situazioni in cui il rapporto di cambio risulta indispensabile:

a) scissione in società beneficiaria preesistente con soci diversi (per soggetti e/o percentuali di partecipazione) da quelli della scissa;

b) scissione in società di nuova costituzione che riceve contestualmente elementi patrimoniali da società scisse partecipate da composizioni di soci non omogenee.

In queste situazioni si pongono, evidentemente, problemi di congruità tra il valore della parte di patrimonio assegnata alla beneficiaria e il valore della partecipazione assegnata alla società scissa.

La scissione con scorporo in modalità semplificata

La possibilità di assegnare il patrimonio a beneficiarie preesistenti ha comportato una modifica all'articolo 2506-bis del Codice civile. Viene consentita la modalità semplificata del processo di scissione mediante scorporo solo se si tratta di «costituzione di una o più nuove società e il progetto prevede l'assegnazione di tutte le azioni o quote alla sola società scissa».

Pertanto, la semplificazione della disciplina diventa subordinata alla duplice condizione che la scissione mediante scorporo avvenga mediante costituzione di una o più nuove società e con assegnazione di tutte le azioni o quote alla sola società scissa.

Quando una delle due condizioni non risulti avverata, perché almeno una società beneficiaria preesiste all'operazione o in parte le azioni o quote della società beneficiaria sono assegnate a un soggetto diverso, come, ad esempio, nel caso di scissioni collegate, la scissione mediante scorporo dovrà osservare, in linea di principio, le regole generali della normativa sulla scissione.

Il recesso del socio

Il nuovo articolo 2506-ter del Codice civile, al comma 6, ora prevede che: «*nella scissione mediante scorporo il socio della società scissa che non ha consentito all'operazione non può esercitare il diritto di recesso previsto dagli articoli 2473 e 2502.*»

La Relazione illustrativa sul punto chiarisce che tale intervento è dovuto al fatto che "*nella scissione mediante scorporo il socio della società scissa non azionaria che non ha consentito all'operazione non è legittimato ad esercitare il diritto di recesso previsto dagli articoli 2473 e 2502 del Codice civile, in quanto per effetto dell'operazione è la società stessa e non il socio a entrare nel capitale della società beneficiaria*".

In sostanza i soci che mantengono il diritto di recesso sono i soci non consenzienti della società beneficiaria preesistente, i quali si trovano ad avere nella compagine sociale della società partecipata un nuovo socio (la società scissa) e quindi subiscono una effettiva vicenda modificativa della partecipazione societaria (si veda il Caso 3/2025 di Assonime).

News

IMPOSTE DIRETTE

Prolungati i tempi per la riforma fiscale

Legge 8 agosto 2025 n. 120

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 9 agosto 2025 n. 184 la legge 8 agosto 2025 n. 120, che modifica le scadenze originariamente dettate dalla legge di delega per la riforma fiscale.

Il provvedimento, in vigore dal 24 agosto 2025, prevede lo slittamento di 12 mesi, e quindi fino al 29 agosto 2026, del termine per l'emanazione dei decreti delegati di riforma e di eventuali decreti correttivi.

Per l'emanazione dei nuovi Testi unici, inoltre, il termine viene fissato a 31 dicembre 2026.

Il fringe benefit nel caso di auto ai dipendenti con optional

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 9 settembre 2025 n. 233

Nel caso sottoposto all'Agenzia delle Entrate, una società concede ai propri dipendenti il godimento di veicoli in uso promiscuo ed è sua intenzione offrire agli stessi la possibilità di richiedere alcuni optional per i veicoli, previo pagamento del relativo prezzo, mediante trattenuta in busta paga. Il costo degli optional sarebbe, quindi, a pieno carico dei dipendenti interessati e viene chiesto se, ai fini della corretta applicazione delle ritenute fiscali e previdenziali, le somme eventualmente trattenute ai dipendenti, per gli optional dagli stessi richiesti, debbano essere sottratte o meno dalla base imponibile del reddito di lavoro dipendente.

Secondo l'Agenzia, nell'ipotesi in cui il dipendente versi delle somme per la fruizione di altri benefit legati al veicolo concesso in uso promiscuo, le stesse non potranno essere portate in diminuzione del valore del veicolo forfetariamente determinato in base al costo di percorrenza riportato nelle tabelle ACI.

Pertanto, qualora l'Istante trattenga in capo ai dipendenti le somme per la richiesta di optional aggiuntivi, le stesse non riducono il valore del fringe benefit da assoggettare a tassazione ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera a), del Tuir. Ne consegue che eventuali somme corrisposte dal dipendente per l'acquisto degli optional dovranno essere trattenute dall'importo netto corrisposto in busta paga.

I rimborsi da sentenza rilevano solo quando il giudizio è definitivo

Cassazione, Sentenza 4 settembre 2025 n. 24485

In modo difforme rispetto al passato, la Corte di Cassazione ha concluso per la rilevanza dei componenti attivi oggetto di procedimento giudiziale solo al momento della definitività della pronuncia. Nel caso oggetto della Sentenza 4 settembre 2025 n. 24485, la spettanza di una indennità assicurativa relativa ai danni indiretti, pure stabilita dalla sentenza di appello, era contestata, in maniera non manifestamente infondata, dalla società debitrice, che riteneva che tale tipologia di danni non rientrasse nella copertura della polizza.

Secondo i Giudici, dalla contabilizzazione degli elementi attivi sono state correttamente escluse le somme determinate nella sentenza d'appello a titolo di indennizzo per danni indiretti posti a carico della contribuente.

Viene, quindi, enunciato il seguente principio di diritto: *"quando gli elementi attivi e passivi che concorrono a formare il reddito sono portati da un provvedimento emesso in seguito ad un giudizio di cui sia parte il contribuente, quest'ultimo non è tenuto a contabilizzarli se essi sono messi in discussione mediante la*

proposizione di mezzi di impugnazione ammissibili e non manifestamente infondati, dovendo la contabilizzazione essere effettuata solo quando quegli elementi siano divenuti ragionevolmente certi sia nell'an che nel quantum".

Come valutare le condizioni oggettive esterne per le società di comodo

Cassazione, Ordinanza 7 settembre 2025 n. 24732

Secondo l'ordinanza 7 settembre 2025 n. 24732 della Cassazione, ai fini dell'esclusione dalla disciplina delle società non operative il mancato ottenimento delle autorizzazioni dell'Autorità amministrativa di per sé non è dirimente. Occorre anche vagliare se l'impedimento al conseguimento dell'oggetto sociale non dipenda dalle pur legittime scelte effettuate dall'imprenditore, che conservi in vita la società per anni, anche se lo svolgimento dell'attività imprenditoriale risulti precluso.

In questo senso, il requisito dell'oggettiva impossibilità di svolgimento dell'attività riguarda un impedimento estraneo alla sfera di controllo causale dell'imprenditore; tuttavia che la condotta di quest'ultimo sul modo di confrontarsi con l'evento impeditivo che preclude il superamento del test di operatività non è sindacabile nella misura in cui sia riconducibile a una scelta imprenditoriale (per quanto sbagliata), ma non quando il protrarsi di tale evento sia tale da comportare l'impossibilità assoluta e oggettiva di esercitare l'attività d'impresa.

IMPOSTE INDIRETTE

I servizi madre figlia non sono determinabili in base al valore normale

Corte di giustizia, Sentenza 3 luglio 2025 n. C-808/23

La controversia devoluta alla Corte europea muove dalla considerazione secondo la quale l'interpretazione della direttiva IVA consentirebbe di supporre che, in caso di gestione attiva delle società figlie da parte di una società madre, non esistano prestazioni comparabili offerte liberamente sul mercato. Se tale premessa fosse esatta, si tratterebbe allora di stabilire se sia conforme a tale direttiva determinare sempre, in tal caso, il valore normale basandosi sulla natura unica dei servizi, secondo la norma alternativa prevista all'articolo 72, secondo comma, di detta direttiva.

Ricordiamo che la norma richiamata prevede quanto segue:

"Qualora non siano accertabili cessioni di beni o prestazioni di servizi analoghe, per «valore normale» si intendono i seguenti importi:

1) nel caso di beni, un importo non inferiore al prezzo di acquisto dei beni o di beni simili, o, in mancanza del prezzo di acquisto, al prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni;

2) nel caso di servizi, un importo non inferiore alle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione della prestazione di servizi."

Secondo la Corte, la tesi secondo cui i servizi forniti da una società madre alle sue società figlie nell'ambito della gestione attiva di queste ultime costituiscono in tutti i casi una prestazione unica non può essere accolta.

Pertanto, "*Gli articoli 72 e 80 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che: essi ostano a che i servizi forniti da una società madre alle sue società figlie nell'ambito della gestione attiva di queste ultime siano, in tutti i casi, considerati dall'amministrazione tributaria come costitutivi di una prestazione unica escludendo che il valore normale di tali servizi possa essere determinato mediante il metodo di confronto previsto all'articolo 72, primo comma, di tale direttiva."*

Cessioni di beni ammortizzabili escluse dal calcolo del pro rata

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 8 settembre 2025 n. 231

L'Agenzia delle Entrate, nella risposta ad Interpello 8 settembre 2025 n. 231, ha ribadito che l'esclusione delle cessioni dei beni ammortizzabili dal calcolo del pro-rata risponde all'esigenza di evitare che una loro inclusione possa falsarne il significato reale, non riflettendo più l'ordinaria e normale attività del soggetto passivo. La cessione di questi beni, infatti, assume di norma carattere straordinario e occasionale, e dunque, ove concorresse al calcolo del pro-rata, ne altererebbe il valore.

Termini ampi per le note di variazione Iva

AIDC, Norma di comportamento 11 settembre 2025 n. 231

Secondo la Norma di comportamento AIDC 11 settembre 2025 n. 231 le note di variazione previste dall'articolo 26, commi 2 e 3-bis, D.P.R. 633/1972, possono essere emesse a partire dal momento in cui si verificano le sopravvenute situazioni ivi previste che attribuiscono il diritto alla variazione dell'IVA al cedente il bene o al prestatore del servizio, ma non oltre il termine di decadenza per l'attività accertativa riferita all'anno in cui sorge il diritto.

Nelle motivazioni, l'Associazione sostiene che, per l'individuazione del dies ad quem, occorre fare riferimento ai principi generali evidenziando, a riguardo, che l'imposizione di un termine di decadenza, peraltro ingiustificatamente variabile a seconda del momento in cui si verifica il fatto costitutivo7, deve rispettare i principi di neutralità ed effettività.

In quest'ottica, la Corte di Giustizia ha chiarito che viola il principio di effettività un termine di decadenza che rende praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto a detrazione, aggiungendo, altresì, che è contrario alla Direttiva IVA sanzionare un'inosservanza degli obblighi derivanti dalle formalità introdotte dalla normativa nazionale con un diniego del diritto alla detrazione.

Pertanto, qualora il recupero dell'IVA risulti impossibile o eccessivamente difficile, i principi di neutralità dell'IVA e di effettività impongono allo Stato UE di prevedere "strumenti necessari" al fine di consentire al fornitore o al cliente di recuperare, con modalità semplici e veloci, l'IVA indebitamente fatturata.

Peraltro, va sottolineato che il differimento temporale del momento di emissione delle note di variazione, rispetto al momento in cui è sorto il diritto, non comporta per l'erario alcun pericolo per la riscossione, mentre l'imposizione di un termine breve, decorso il quale il soggetto non è più legittimato al recupero dell'imposta, avrebbe l'effetto di far gravare il tributo sul soggetto passivo

Da ultimo, si osserva che l'esigenza di garantire certezza e stabilità nei rapporti giuridici tra contribuenti e amministrazione finanziaria induce a concludere che la facoltà di variazione non possa, comunque, essere esercitata oltre il termine per l'accertamento disposto dall'articolo 57 del D.P.R. 633/1972.

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit, per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

©2025 Studio Tributario e Societario Deloitte *for Professionals* Società tra professionisti S.r.l.