

## Aggregazioni societarie: incentivi fiscali 2021

Con la legge di Bilancio 2021 (legge n. 178/2020) il legislatore tratta nuovamente il tema delle operazioni di aggregazioni societarie con l'obiettivo di favorire la crescita dimensionale delle aziende mediante la concessione di nuovi "incentivi" fiscali.

In particolare, si prevede (art. 1, commi da 233 a 243) per la società risultante dalla  **fusione**, per la beneficiaria della  **scissione** e per la  **conferitaria**, la possibilità di trasformare in credito d'imposta le DTA (imposte differite attive), anche se non iscritte in bilancio, riferite a:

- **perdite fiscali pregresse** di cui all'art. 84 TUIR, non ancora compensate, maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione;
- **importo ACE eccedente maturate** il reddito complessivo netto di cui all'art. 1, comma 4, D.L. n. 201/2011, non ancora dedotta né fruita mediante la trasformazione in credito d'imposta (ai fini IRAP) alla data di cessione del credito e maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione.

La legge di Bilancio 2021 riconosce l'accesso al beneficio fiscale ai soggetti che nel periodo  **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021** procedano ad operazioni sopra indicate  **deliberate dall'assemblea dei soci** nel medesimo anno,  **anche se giuridicamente perfezionate** nell'anno successivo (2022).

E' da evidenziare che il perfezionamento giuridico dell'operazione straordinaria coincide con  **l'iscrizione del Registro delle Imprese** dell'atto di fusione, scissione o conferimento. La norma contiene una  **previsione totalmente innovativa**, che consentirà di applicare tale beneficio anche alle società che vorranno procedere con  **operazioni di aggregazione mediante acquisizione**. Nello specifico le nuove disposizioni si applicano anche ai soggetti tra i quali sussiste il  **rapporto di controllo di diritto**, se il controllo è stato acquisito da operazioni diverse da quelle di fusione, scissione e conferimento tra il 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.

### Le società ammesse che possono accedere al beneficio fiscale

La platea di soggetti che possono accedere al beneficio fiscale è più ampia rispetto al passato. Infatti, oltre alle  **società di capitali**, possono accedervi anche le  **società di persone**. Sono altresì escluse le società controllate o controllanti, oppure quelle assoggettate a un comune controllo.

La norma, inoltre, richiede che alla data di effettuazione dell'operazione e nei due anni precedenti (decorsi dalla data di perfezionamento dell'operazione) le società devono  **soddisfare congiuntamente i seguenti requisiti**:

- **Operatività;**
- **Indipendenza;**

per questo ultimo aspetto non devono appartenere allo stesso gruppo societario, né tantomeno essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto.

## Fasi operative

La trasformazione in credito di imposta delle DTA riferite alle perdite fiscali ed eccedenze ACE avviene in due fasi:

- Per 1 / 4 alla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria di aggregazione;
- Per i restanti 3 / 4 dal primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni di aggregazione cui al punto precedente.

L'importo massimo delle DTA non può superare **il 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o scissione**, con esclusione del soggetto che presenta le attività di importo maggiore. Per individuare tali attività si fa riferimento alla Situazione Patrimoniale (art. 2501-quarter). In caso invece di **conferimenti l'azienda, il limite del 2% va calcolato considerando la somma delle attività oggetto di conferimento**.

**Il credito** può essere utilizzato **in compensazione** (senza limiti di importo), può essere ceduto o chiesto a rimborso. Va espressamente indicato ai fini della dichiarazione dei redditi, ma non è tassato né ai fini IRES né IRAP.

## Il costo del beneficio

Nella legge di Bilancio 2021 il beneficio è non gratuito. Le società che intendono procedere alla trasformazione del DTA dovranno pagare una commissione del 25% delle attività per imposte anticipate trasformate.

Il pagamento della commissione, deducibile per cassa da IRES e IRAP, dovrà avvenire:

- Per il 40% entro 30 giorni dalla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria;
- Per il 60% entro i 30 giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni