

Stabili organizzazioni in Italia: l'effetto delle fusioni estere

Paolo Tognolo

Con la pubblicazione del principio di diritto 1/2025, l'agenzia delle Entrate ha completato il quadro interpretativo relativo alle conseguenze prodotte da un'operazione di fusione di entità legali estere sulle proprie stabili organizzazioni presenti in territorio italiano.

Il quadro riguarda più fattispecie:

- a)** operazioni di fusione tra due società estere, residenti nello stesso Paese Ue, con presenza di una stabile organizzazione italiana della società estera incorporata;
- b)** la stessa operazione di cui al punto **a)** ma con presenza di una stabile organizzazione italiana per ciascuna delle due società estere partecipanti alla fusione;
- c)** operazioni di fusione intracomunitaria tra due società estere, residenti in due diversi Paesi Ue con presenza di una stabile organizzazione italiana della società estera incorporata;
- d)** la stessa operazione di cui al punto **a)** ma con presenza di una stabile organizzazione italiana per ciascuna delle due società estere partecipanti alla fusione intracomunitaria.

Le tre condizioni

Dalla lettura delle risoluzioni 42/E e 470/E del 2008, nonché della circolare 161/E/2017 e della risposta a interpello 65/2023, si desume che il regime di neutralità fiscale ex articolo 172 del Tuir si applica alle stabili organizzazioni italiane di società estere coinvolte in un'operazione di fusione al ricorrere congiunto delle seguenti tre condizioni:

- 1 l'operazione di fusione estera deve qualificarsi e prevedere effetti analoghi a quelli previsti dal Codice civile;
- 2 le società estere partecipanti alla fusione devono avere forme giuridiche analoghe a quella previste per le società di diritto italiano, per le quali è prevista la neutralità a fini domestici;
- 3 l'operazione di fusione perfezionatasi all'estero deve incidere sulla posizione fiscale italiana di almeno uno dei soggetti coinvolti.

Ai fini del requisito 1, la fusione nazionale estera può essere equiparata a una fusione italiana ai fini fiscali solo nel caso in cui la stessa determini il trasferimento necessario e obbligatorio della totalità del patrimonio attivo e passivo della società incorporata in favore della incorporante, con l'estinzione obbligatoria e necessaria della incorporata senza che si venga a determinare una sua liquidazione. Nel caso in cui alcuni beni presenti nella stabile organizzazione italiana della società estera incorporata vengano distolti prima dell'operazione di fusione e non confluiscano nella nuova, o preesistente, stabile organizzazione della società estera incorporante, questi si considerano realizzati a valore di mercato.

Il trasferimento dei beni, funzionale al perfezionamento dell'operazione straordinaria è irrilevante ai fini Iva (articolo 2, comma 3, lettere b) e f) del Dpr 633/72) e deve essere assoggettato a imposta di registro in misura fissa di 200 euro, in base all'articolo 4, comma 1, lettera b) della tariffa, parte prima, del Tur.

Aperture e chiusure

Con riferimento agli effetti contabili e fiscali, si ritiene rilevante quanto indicato nel progetto di fusione tra le entità legali estere, tenendo presente che le stabili organizzazioni in Italia hanno il periodo d'imposta coincidente con quello solare. Di conseguenza, la retrodatazione contabile fiscale all'inizio dell'esercizio solare potrà applicarsi anche in Italia limitatamente al caso di pre-esistente stabile organizzazione della società incorporante o di nuova stabile aperta prima dell'inizio dell'anno solare al quale si vogliono far retroagire gli effetti.

Il principio di diritto 1/2025 disciplina, in generale, le modalità di apertura e chiusura delle stabili organizzazioni che partecipano all'operazione di fusione estera; pertanto, venendo meno la società incorporata e il proprio identificativo fiscale, quest'ultima e/o la sua stabile organizzazione non potranno proseguire l'attività in Italia con partita Iva originaria. La società incorporante non residente dovrà compilare il modello AA7/10 per comunicare la cessazione della stabile organizzazione della società incorporata che comporta l'automatica cancellazione della partita Iva della stabile organizzazione italiana e sarà tenuta a richiedere una nuova identificazione per operare in Italia in qualità di stabile organizzazione dell'incorporante.

L'apertura di una nuova stabile organizzazione consentirà di far confluire tutti i beni e diritti afferenti alla stabile organizzazione della società incorporata non residente in regime di neutralità fiscale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

