

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Scissione con contratti di leasing di durata inferiore al minimo previsto

di Ennio Vial



Come noto, l'[articolo 173, comma 4, Tuir](#) prevede che in caso di scissione le posizioni soggettive della società scindenda devono in prima battuta essere **attribuite alle varie società coinvolte in proporzione ai patrimoni contabili** rimasti o assegnati.

Questa regola generale, tuttavia, ammette una **deroga** nell'ipotesi in cui si tratti di posizioni soggettive connesse specificamente agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso le stesse seguono tali elementi presso i rispettivi titolari.

L'[articolo 4 bis D.L. 16/2012](#) è intervenuto sul **regime fiscale** relativo alla **deducibilità** dei canoni leasing eliminando quel fastidioso requisito un tempo previsto per la deducibilità, consistente nel fatto che il contratto di leasing deve avere una **durata minima**.

Ebbene i canoni di leasing sono sempre deducibili, ovviamente nel rispetto delle altre previsioni di legge. Tuttavia, la deducibilità è **limitata ai canoni che risultano di competenza**, applicando la durata minima prevista dalla legge. La quota di canoni eccedente non è, tuttavia, persa ma viene **riportata** agli esercizi successivi e verrà dedotta extra contabilmente come variazione in diminuzione.

La [circolare 17/E/2013](#) ha avuto modo di chiarire che questa **deduzione extracontabile** è ammessa, sia nei casi in cui non intervenga il riscatto del bene sia nel caso in cui il **riscatto** intervenga.

In questa seconda ipotesi, la deducibilità dei canoni deducibili extra contabilmente **si somma a quella delle quote di ammortamento**.

Quid iuris, nel caso in cui a seguito di **scissione** il cespote riscattato o il contratto di leasing

venga **assegnato** alla beneficiaria? Inoltre, come si gestisce il caso in cui la scissione intervenga **dopo la vendita del bene riscattato** o dopo la cessione del contratto di leasing?

Iniziamo la nostra analisi proprio da quest'ultima casistica.

In base alla [**circolare 17/E/2013**](#) i canoni riportati risultano per certo **deducibili** pur in assenza del bene.

Gli stessi, pertanto, non possono ritenersi collegati ad alcun elemento contabile, in quanto il bene è stato **dismesso**.

La **deduzione extracontabile**, nella sostanza, non differisce da una perdita fiscale, da una quota di oneri finanziari eccedente il 30% del R.O.L. fiscale o da una manutenzione ordinaria eccedente il 5% e riportata nel quinquennio successivo.

La **ripartizione**, nell'ambito della scissione, non può avvenire che in proporzione al patrimonio contabile rimasto o assegnato.

Esaminiamo, a questo punto, il caso in cui sia ancora in essere il **contratto di leasing** o la detenzione del **cespite** a seguito del successivo riscatto.

Non vi è dubbio che la durata del contratto di leasing oppure, a seconda dei casi, il costo storico ed il fondo ammortamento del cespite rappresentino delle **posizioni soggettive** che per forza di cose seguono il contratto o il bene.

Tuttavia, considerazioni analoghe non possono valere per i canoni da dedurre extra contabilmente. Ciò in quanto la [**circolare 17/E/2013**](#) slega completamente la deduzione al possesso del bene.

Anche in questo caso, pertanto, l'attribuzione non può che avvenire **in proporzione** ai patrimoni contabili.

Avremmo potuto, invece, affermare che si trattava di una posizione connessa al contratto o al cespite riscattato solo se la deduzione fosse venuta meno in ipotesi di **mancato riscatto** oppure di cessione del **cespite riscattato** o dello stesso contratto di leasing.

Volendo fare un esempio, che non corrisponde alla realtà normativa, se esistesse una norma che in caso di cessione del bene riscattato o del contratto di leasing **limitasse la tassazione** delle plusvalenze alla quota parte dei canoni dedotti, allora la deduzione extracontabile avrebbe dovuto ragionevolmente seguire pedissequamente il bene e ci saremo imbattuti in una posizione soggettiva collegata a specifici elementi.

In sintesi, ribadendo quanto già illustrato, in tutti i casi **le deduzioni extracontabili dovranno essere attribuite in proporzione ai patrimoni contabili**.

Questo aspetto e molti altri verranno approfonditi nel master dedicato alla scissione in partenza a marzo.