

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 27 giugno 2025

Regime del riporto delle perdite fiscali infragruppo. (25A03850)

(GU n.160 del 12-7-2025)

IL VICE MINISTRO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE

Vista la legge 9 agosto 2023, n. 111, recante «Delega al Governo per la riforma fiscale»;

Visto l'art. 15 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, che modifica il regime del riporto delle perdite fiscali del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito anche: «TUIR»), nell'ambito delle operazioni in cui e' operato il trasferimento del controllo su un soggetto (art. 84 del TUIR) nonche' nell'ambito delle operazioni straordinarie (articoli 172, 173, 176 e 177-ter del TUIR in tema di fusioni, scissioni, conferimenti);

Visto, in particolare, l'art. 177-ter del citato TUIR, che, nel disciplinare il regime del riporto delle perdite fiscali nell'ambito di un gruppo di imprese, detta alcune disposizioni contenenti i criteri direttivi ai quali deve attenersi il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze a cui e' demandata, ai sensi del comma 2 del citato art. 177-ter del TUIR, l'attuazione della disciplina specifica;

Visto il decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, che modifica gli articoli 176 e 177-ter del TUIR, in caso di conferimento d'azienda, in relazione alla disciplina del riporto delle perdite fiscali per la societa' conferitaria;

Visto il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Visti gli articoli 2 e 23 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernenti l'istituzione del Ministero dell'economia e delle finanze;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 novembre 2022, con l'unita delega di funzioni, registrato alla Corte dei conti il 14 novembre 2022 - Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio, del Ministero della giustizia e del Ministero degli affari esteri, reg. n. 2833, concernente l'attribuzione all'on. prof. Maurizio Leo del titolo di Vice Ministro del Ministero dell'economia e delle finanze;

Decreta:

Art. 1

Definizioni

1. Ai fini del presente decreto si intende per:

a) «TUIR» il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al

decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

b) «gruppo» l'insieme costituito da societa' o da enti tra i quali sussiste un rapporto di controllo e da societa' o enti sottoposti al controllo del medesimo soggetto;

c) «controllo» il rapporto di cui all'art. 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del codice civile, anche tramite soggetti residenti in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni;

d) «anzianita' di partecipazione al gruppo» il periodo di tempo durante il quale un soggetto e' considerato appartenente al gruppo;

e) «consolidato» il regime della tassazione di gruppo di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR.

2. Il termine societa', contenuto nel presente decreto, ove compatibile, si intende riferito anche agli enti commerciali.

Art. 2

Ambito di applicazione

1. Il presente decreto contiene le modalita' di attuazione dell'art. 177-ter del TUIR, il quale stabilisce che i limiti e le condizioni al riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 84, commi 3, 3-bis e 3-ter, 172, commi 7 e 7-bis, 173, comma 10, e 176, comma 5-bis, del medesimo TUIR, non si applicano qualora le operazioni indicate nei medesimi articoli si verifichino tra soggetti appartenenti allo stesso gruppo.

Art. 3

Perdite «infragruppo» e perdite «omologate»

1. I limiti e le condizioni al riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 84, commi 3, 3-bis e 3-ter, 172, commi 7 e 7-bis, 173, comma 10 e 176, comma 5-bis, del TUIR, qualora le operazioni ivi previste si verifichino tra soggetti appartenenti allo stesso gruppo, non si applicano in relazione:

a) alle perdite fiscali conseguite nei periodi d'imposta nei quali le societa' partecipanti a dette operazioni erano gia' appartenenti allo stesso gruppo sin dall'inizio del periodo di imposta di conseguimento delle perdite fiscali;

b) alle perdite fiscali conseguite nei periodi d'imposta precedenti a quelli indicati alla lettera a), ma sottoposte, con esito positivo, all'atto dell'ingresso nel gruppo della societa' a cui tali perdite si riferiscono, o successivamente, ai limiti e alle condizioni al riporto di cui ai citati articoli del TUIR.

2. Tra le perdite del comma 1, lettera a), non rientrano le perdite fiscali conseguite nei periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Art. 4

Periodo di conseguimento delle perdite «omologate»

1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente decreto le perdite fiscali di cui all'art. 3, comma 1, lettera b), si considerano conseguite nel periodo d'imposta in cui sono state sottoposte ai limiti e alle condizioni al riporto previsti dagli articoli 84, commi 3, 3-bis e 3-ter, 172, commi 7 e 7-bis, 173, comma 10 e 176, comma 5-bis, del medesimo TUIR.

Art. 5

Anzianita' di partecipazione al gruppo

1. Ai fini dell'applicazione dell'art. 3:

a) nel caso di fusione tra due o piu' societa' alla societa' risultante dalla fusione o incorporante e' attribuita, quale

anzianita' di partecipazione al gruppo, la minore tra quelle possedute dalle societa' partecipanti alla fusione; nel caso di fusione tra due o piu' societa' che non appartengono tutte allo stesso gruppo, l'anzianita' di partecipazione al gruppo della societa' risultante dalla fusione o incorporante decorre dalla data di efficacia della fusione;

b) nel caso di scissione alla societa' beneficiaria e' attribuita, quale anzianita' di partecipazione al gruppo, la minore tra quella posseduta dalla scissa e quella posseduta dalla stessa beneficiaria; nel caso di scissione in cui la scissa e la beneficiaria non appartengono allo stesso gruppo, l'anzianita' di partecipazione al gruppo della societa' beneficiaria decorre dalla data di efficacia della scissione;

c) in deroga a quanto previsto alla lettera b), se la scissione e' avvenuta a favore di una societa' di nuova costituzione, alla societa' beneficiaria e' attribuita l'anzianita' di partecipazione al gruppo della societa' scissa;

d) nel caso di conferimento di azienda si applicano le disposizioni di cui alle lettere b) e c), riferendosi alla societa' conferitaria le disposizioni riguardanti la societa' beneficiaria e alla societa' conferente quelle riguardanti la societa' scissa.

Art. 6

Disposizioni comuni sul riporto delle perdite

1. Ai fini dell'applicazione degli articoli 84, commi 3, 3-bis e 3-ter, 172, commi 7 e 7-bis, 173, comma 10 e 176, comma 5-bis, del TUIR, l'importo delle perdite fiscali che eccede il valore del patrimonio netto della societa' si considera formato prioritariamente dalle perdite fiscali diverse da quelle di cui all'art. 3.

2. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente decreto si considerano prioritariamente utilizzate le perdite fiscali conseguite nel periodo d'imposta meno recente. La disposizione del primo periodo non si applica alle perdite fiscali di cui all'art. 84, comma 2, del TUIR.

3. Ai fini del limite del patrimonio netto di cui all'art. 172, comma 7, 173, comma 10 e 176, comma 5-bis, del TUIR, nel caso di operazioni di fusione, scissione o conferimento che coinvolgono piu' societa' con anzianita' di partecipazione al gruppo differente, si considera effettuata prima l'operazione tra i soggetti con anzianita' di partecipazione al gruppo meno recente e poi, successivamente, le operazioni tra soggetti con anzianita' progressivamente piu' recente.

4. Le disposizioni di cui al presente decreto si applicano, senza alcun ordine di priorita', anche agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'art. 96, comma 5, del TUIR, nonche' all'eccedenza, ai sensi dell'art. 5 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'art. 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

Art. 7

Coordinamento con la disciplina del consolidato fiscale

1. Alle perdite fiscali di cui all'art. 3, che, a seguito delle operazioni indicate agli articoli 84, commi 3, 3-bis e 3-ter, 172, commi 7 e 7-bis, 173, comma 10, 176, comma 5-bis, del TUIR, residuano in capo ai soggetti partecipanti al consolidato, resta ferma l'applicazione dell'art. 118, comma 2, del TUIR.

2. Le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione di cui all'art. 122 del TUIR, attribuite alle societa' partecipanti al consolidato ai sensi degli articoli 124, commi 4 e 5, e 125, comma 2, del medesimo TUIR, non rientrano tra le perdite di cui all'art. 3, comma 1.

Art. 8

Disposizioni transitorie

1. In presenza di perdite fiscali conseguite a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e di perdite fiscali conseguite in periodi d'imposta antecedenti, i limiti e le condizioni al riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 172, commi 7 e 7-bis, 173, comma 10 e 176, comma 5-bis, del TUIR, nonche' gli utilizzi in diminuzione del reddito ai sensi dell'art. 84, commi 1 e 2, del medesimo TUIR, operano, rispettivamente, secondo i criteri di cui all'art. 6, commi 1 e 2, del presente decreto. Le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano anche con riguardo agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'art. 96, comma 5, del TUIR, nonche' all'eccedenza, ai sensi dell'art. 5 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'art. 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

Il presente decreto sara' pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 27 giugno 2025

Il Vice Ministro: Leo