

---

## Scissione: solidarietà fiscale fra scissa e beneficiaria

---

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 2 Dicembre 2017

prendiamo spunto da una sentenza della Cassazione per trattare la responsabilità per debiti tributari in caso di scissione: in particolare vediamo quali debiti sono sottoposti alla responsabilità solidale fra scissa e beneficiaria

La **scissione** è regolata dagli articoli da 2506 a 2506-quater del codice civile, adottando principi mutuati dalla fusione, in particolare, per quanto riguarda il procedimento, le tecniche documentali e la definitività dell'operazione. Al contrario della **fusione**, la scissione determina però la "*disaggregazione*" del patrimonio di una società (scissa) con la sua assegnazione, totale o parziale, a più società preesistenti o di nuova costituzione (beneficiarie). Solitamente, si distingue tra **scissione totale (o integrale o propria)**, qualora il patrimonio della scissa sia interamente suddiviso tra società beneficiarie, neo costituite o preesistenti, con l'assegnazione delle azioni o quote di queste ultime ai soci della scissa la quale si estingue (senza liquidazione), e scissione parziale (o impropria), laddove l'assegnazione riguardi parte del patrimonio della scissa ad una o più società beneficiarie, con assegnazione delle azioni o quote di questa/e ai soci della scissa la quale continua la propria attività. La scissione si distingue, anche, in **proporzionale e non proporzionale** laddove la ripartizione delle azioni o quote ai soci della scissa avvenga in modo proporzionale o meno. Vi è, inoltre, una particolare categoria di scissione, definita **asimmetrica**, che si verifica nel caso in cui ad uno o più soci della società scissa vengano assegnate ulteriori azioni o quote della stessa scissa, anziché azioni o quote della/e società beneficiaria/e. La dottrina identifica un'ulteriore forma di scissione, la scissione **inversa**, la quale implica che la beneficiaria sia partecipata dalla scissa. Infine, si distinguono le scissioni **omogenee e le scissioni progressive o regressive**, a seconda che la scissione avvenga a favore di società del medesimo tipo, ovvero con il passaggio da società di persone a società di capitali o viceversa. La Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 22225 del 03.11.2016](#), ha affrontato dunque il sempre complesso tema della esatta individuazione della responsabilità fiscale in caso di operazioni di scissione. Nel caso di specie, la Commissione Tributaria Regionale della Campania, in parziale riforma della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, che aveva rigettato il ricorso proposto dalla società contribuente, accoglieva parzialmente l'appello della stessa società, in relazione alla Tarsu per gli anni 2005 e 2007, annullando le relative cartelle, in quanto i debiti erano maturati in anni successivi alla

scissione della società, avvenuta nel 2004, limitando dunque la responsabilità solidale della società beneficiaria, con riferimento alle altre annualità, alla quota di patrimonio netto derivante dall'atto di scissione. Equitalia impugnava quindi la sentenza della Commissione Tributaria Regionale, deducendo, tra le altre, violazione e falsa applicazione dell'art. 15, comma 2, D.lgs 472/97, in relazione all'art. 173, commi 12 e 13 DPR 917/86, rilevando come, in base alla normativa citata, in caso di scissione parziale, la società è obbligata in solido al pagamento delle somme dovute per le violazioni commesse anteriormente alla data della scissione. La questione controversa concerneva quindi la **responsabilità solidale o parziale**, limitatamente alla quota di patrimonio netto assegnato, della società beneficiaria in caso di scissione parziale, per le obbligazioni tributarie antecedenti la scissione. La scissione, come noto, è un'operazione di carattere straordinario, mediante la quale una società, definita scissa, estinguendosi (scioglimento senza liquidazione), o rimanendo in vita, trasferisce ad una società preesistente o di nuova costituzione, definita beneficiaria, l'intero suo patrimonio, o una parte di esso attribuendo ai soci della scissa azioni o quote della beneficiaria, in modo proporzionale, ovvero non proporzionale rispetto alla percentuale di attribuzione sussistente presso la scissa (artt. 2506 - 2506 quater c.c.). Nella scissione parziale la società scissa prosegue dunque la propria attività, conservando la titolarità di determinati rapporti attivi e passivi, sia pure con un patrimonio ridotto. L'operazione, sotto il profilo della disciplina generale dei tributi e sulla riscossione degli stessi, è regolamentata dall'art. 173 T.U.I.R., commi 11,12 e 13, ove è disposto, che: "**11. Ai fini delle imposte sui redditi, la decorrenza degli effetti della scissione e' regolata secondo le disposizioni del comma 1 dell'articolo 2506-quater del codice civile, ma la retrodatazione degli effetti, ai sensi dell'articolo 2501-ter, numeri 5) e 6), dello stesso codice, opera limitatamente ai casi di scissione totale ed a condizione che vi sia coincidenza tra la chiusura dell'ultimo periodo di imposta della società scissa e delle beneficiarie e per la fase posteriore a tale periodo. 12. Gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto sono adempiuti in caso di scissione parziale dalla stessa società scissa, o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione. 13. I controlli, gli accertamenti e ogni altro procedimento relativo ai suddetti obblighi sono svolti nei confronti della società scissa o, nel caso di scissione totale, di quella appositamente designata, ferma restando la competenza dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate della società scissa. Se la designazione e' omessa, si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione. Le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge. Le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai suddetti procedimenti e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti per l'Amministrazione".** La Corte di Cassazione evidenzia quindi che occorre in tali casi distinguere gli obblighi tributari gravanti sulla società scissa da quelli gravanti sulla società beneficiaria. In caso di scissione parziale, in forza della normativa speciale citata, prevalente sulle norme codicistiche civili (art. 2506-quater, c. 3, c.c.), gli

obblighi tributari sono adempiuti dalla società scissa, mentre nel caso di scissione totale gli obblighi tributari sono integralmente trasferiti alla società beneficiaria. L'art. 15 D.lgs 472/97, comma II, afferma poi che, in caso di scissione parziale, ciascuna società è obbligata in solido al pagamento delle somme dovute per violazioni commesse anteriormente alla data dalla quale la scissione produce effetti. E, come visto, lo stesso comma 12 art. 173 TUIR cit. prevede che *"le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge"*. Viene, quindi estesa la solidarietà illimitata tra scissa e beneficiaria, anche in forza del principio della unitarietà dell'imposta, nel caso di debito di imposta derivante da violazioni connesse anteriormente alla scissione, dovendosi ritenere, anche con riferimento a tale normativa speciale, la prevalenza rispetto alla norma codicistica di cui al cit. art. 2506-quater, c. 3, c.c. (cfr [Cass. 24.06.2015 n. 13061](#)) Nella fattispecie in esame la ricorrente era dunque obbligata in solido, nei confronti della Agenzia, oltre il limite del patrimonio netto conferito, per il debito di imposta riferito agli anni 2000-2004, essendo la scissione avvenuta in tale anno e tale obbligazione solidale si estendeva, oltre che all'imposta principale, anche agli interessi e accessori. Erroneamente, quindi, la CTR aveva limitato la solidarietà della società intimata sulla base del solo valore del patrimonio netto attribuito. Tale limitazione alla quota del patrimonio netto conferito può semmai assumere rilevanza in sede di regresso con la società scissa obbligata in solido, ma non nei confronti della Agenzia delle Entrate, nei cui confronti sussiste solidarietà integrale, indipendentemente dalla sussistenza o meno della integrità del patrimonio originariamente considerato in capo al debitore originario, piuttosto che pro quota a favore di soggetti che gli siano succeduti nei singoli elementi patrimoniali. La Suprema Corte accoglieva conseguentemente il ricorso dell'Amministrazione. 2 dicembre 2017 Giovambattista Palumbo \*\*\* Per informazioni sul tema della scissione fittizia [clicca qui](#). Potrebbe interessarti anche: [La responsabilità dei soci per debiti della società estinta](#)