

Le riserve in sospensione d'imposta nel processo di fusione societaria

di [Paolo Parisi](#)

Pubblicato il 15 Ottobre 2020

Per effetto della fusione il patrimonio delle società fuse viene meno e con esso si annullano anche le riserve ivi iscritte: è riconosciuta la possibilità, per la società risultante a seguito di fusione, di ricostituire le riserve in sospensione d'imposta. In questo articolo proponiamo un'analisi delle problematiche contabili e fiscali sul trattamento delle riserve.

Premessa

Per effetto della fusione, il patrimonio delle società fuse viene meno, e con esso si annullano anche le riserve ivi iscritte: ciononostante, è riconosciuta la possibilità per la società risultante a seguito di fusione di ricostituire le riserve in sospensione d'imposta.

Queste ultime, in particolare, all'atto della fusione e del loro "trasferimento/costituzione" all'interno del passivo della società incorporante, non perdono il vincolo della sospensione di imposta e, anzi, lo trasferiscono sull'eventuale avanzo di fusione e sull'eventuale aumento di capitale della società risultante o incorporante, fino a concorrenza dell'ammontare di questi ultimi.

Al tema delle riserve, e in particolare degli obblighi di ricostituzione delle riserve in sospensione d'imposta, il [TUIR](#) dedica l'art. 172 commi 5 e 6 stabilendo che le riserve in sospensione di imposta, iscritte nell'ultimo bilancio delle società fuse o incorporate concorrono a formare il reddito della società risultante dalla fusione o incorporante se e nella misura in cui non siano state ricostituite nel suo bilancio prioritariamente utilizzando l'eventuale avanzo da fusione.



Riserva in sospensione d'imposta

La riserva in sospensione d'imposta è una posta ideale del patrimonio netto, la cui tassazione viene rinviata al verificarsi di uno dei seguenti accadimenti:

- distribuzione, parziale o totale;
- verificarsi di uno dei presupposti determinante il venir meno del regime di sospensione.

Ne fornisce una definizione la C.M. 4.12.1995 n. 310/E, laddove stabilisce che fondi e riserve in sospensione d'imposta *"...quali poste ideali di patrimonio netto, sono quelli per i quali l'imposizione è rinviata al momento in cui ne avviene la distribuzione ovvero a quello in cui si verifica uno dei presupposti che determinano il venir meno del regime di sospensione..."*.

L'evento che determina la tassazione della riserva è previsto dalle singole leggi istitutive di ciascuna riserva e ne comporta la cessazione dal regime sospensivo.

Ciò posto, le riserve in sospensione d'imposta possono essere classificate in **2 macro categorie**:

- le riserve appartenenti al primo gruppo, assoggettabili a tassazione quando non ricostituite in bilancio;
- le riserve appartenenti al secondo gruppo, assoggettabili a tassazione solamente al momento della loro distribuzione ai soci.

Riserve in sospensione d'imposta e fusione con avanzo: regime fiscale

Per quanto riguarda le riserve del primo gruppo, esse devono essere obbligat

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento