

Le perdite fiscali nella scissione societaria e la sua retrodatazione

di [Salvatore Dammacco](#)

Pubblicato il 13 Aprile 2021

Come vengono ripartite e riportate le perdite fiscali in un'operazione di scissione? Per rispondere a questa domanda, analizziamo la disciplina civilistica e fiscale che riguarda il riporto delle perdite a seguito di una scissione societaria, puntando il mouse sul caso di retrodatazione degli effetti fiscali della scissione.

Perdite fiscali nella scissione societaria: premessa

La scissione trova una propria disciplina giuridica negli artt. 2506 – 2506-ter c.c.. Mentre l'art. 2506 c.c. si limita a dire che: *“Con la scissione una società assegna l'intero suo patrimonio a più società, preesistenti o di nuova costituzione, o parte del suo patrimonio, in tal caso anche ad una sola società, e le relative azioni o quote ai suoi soci”*:

- la **Corte Costituzionale**, riprendendo i concetti espressi dalla Corte di cassazione, Sez. Unite, con sentenza 15 novembre 2016, n. 23225, l'ha esemplificata, confermando che la scissione può essere totale o parziale, secondo che la società scissa assegni l'intero suo patrimonio a più società (cosiddette beneficiarie), preesistenti o di nuova costituzione, ovvero solo parte del suo patrimonio in favore di più società o, in tal caso, anche di una sola società. Le relative azioni o quote, corrispondenti all'intero patrimonio assegnato della società scissa o a parte di esso, sono, di norma, attribuite ai soci della società beneficiaria. Quindi, ha concluso che si tratta essenzialmente di un'operazione riorganizzativa dell'attività d'impresa in forma societaria e di riassetto della partecipazione (azionaria o per quote) dei soci, pur con effetti traslativi del patrimonio sociale;



- successivamente, la **Corte di Cassazione, Sez. V**, ne dà una definizione, a mio avviso, più completa:

*“La scissione 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 e 2506 quater c.c.).
Nella scissione parziale la società scissa prosegue la propria attività conservando la titolarità di determinati rapporti attivi e passivi, sia pure con un patrimonio ridotto”.*

Passando all'aspetto fiscale, è l'art. 173, comma 10, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, che regola:

- le perdite fiscali;
- gli interessi indeducibili oggetto di riporto in avanti, ai sensi dell'art. 96, del menzionato D.P.R. n. 917/1986;
- l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE) di cui all'art. 1, comma 4, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito nella L. 22 dicembre 2011, n. 214.

In realtà, il predetto art. 173, comma 10, rimanda al precedente art. 172, comma 7, che regola gli stessi aspetti in sede di fusione, evidenziando che:

- le espressioni “società fuse od incorporate” devono essere sostituite dall'espressione “società scissa”, mentre, quando si parla di società risultante dalla fusione od incorporante, occorre riferirsi alle società beneficiarie;
- quando si parla di patrimonio netto, ci si deve riferire a quello che risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, a quello risultante dal progetto di scissione di cui all'art. 2506-bis c.c., ovvero dalla situazione patrimoniale di cui all'art. 2506-ter c.c.

Le norme fiscali sulle perdite di scissione

Cosa dispone l'**art. 172, comma 7, del D.P.R. n. 917/1986**?

Secondo il menzionato 7° comma, opportunamente modificato alla luce delle precedenti evidenziazioni:

- le perdite delle società che partecipano alla scissione, compresa la società beneficiaria, possono essere portate in diminuzione del reddito della stessa società beneficiaria per la parte del loro ammontare che non eccede l'ammontare del rispettivo patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale (Art. 2501-quater c.c.), a condizione che:
- non si deve tener conto dei conferimenti e versamenti fatti nei 24 mesi precedenti alla data cui si riferisce la situazione stessa, nonché dei contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici;
- dal conto economico della società le cui perdite sono riportabili, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la scissione è stata deliberata, risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica, e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, superiore al 40% di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori;

Inoltre, qualora le azioni o quote della società la cui perdita è riportabile erano possedute dalla società beneficiaria o da altra società partecipante alla scissione, la perdita non è comunque ammessa in diminuzione, fino

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