Scissione societaria: il trasferimento delle posizioni giuridiche

di Fabio Carrirolo

Pubblicato il 5 Luglio 2021

Nelle operazioni di scissione societaria assume particolare rilevanza il trasferimento delle *"posizioni giuridiche"* (ad esempio crediti di imposta, riserve e così via) che facevano capo alla sola società scissa, e che per effetto dell'operazione si distribuiscono tra scissa e beneficiarie, ovvero (in caso di scissione totale) alle sole beneficiarie.
In realtà si tratta di una *"costellazione"* di situazioni diverse, con vari effetti sostanziali sulla determinazione del reddito, da verificarsi caso per caso guardando soprattutto alla connessione (o alla non connessione) con specifici elementi patrimoniali.

La scissione societaria: aspetti generali

Pur prevedendo l'assegnazione a nuovi soggetti, o a soggetti preesistenti, di parte dell'attivo patrimoniale e/o di specifici *asset*, la scissione societaria non costituisce un'operazione di trasferimento o di cessione di cespiti, ma un'operazione di ristrutturazione aziendale o di ridefinizione di rapporti societari.

Per effetto di tale operazione, le azioni o le quote della beneficiaria, preesistente o neocostituita, sono assegnate ai soci della scissa.

La scissione è operazione fiscalmente neutrale, nel senso che essa non ha carattere realizzativo e consente il passaggio dei beni (dalla scissa alle beneficiarie) senza gli effetti impositivi tipici delle cessioni, purché venga mantenuto il regime di impresa commerciale.

In particolare, nell'**art. 173 del TUIR**:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- il **comma 1** prevede che la scissione totale o parziale non costituisce realizzo né distribuzione delle plus e minusvalenze dei beni della scissa, comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento;

- il **comma 2** aggiunge che, ai fini della determinazione del reddito delle società partecipanti alla scissione, non si tiene conto dell'avanzo o del disavanzo di concambio o di annullamento;

- mentre il **comma 3** stabilisce che:

> *"Il cambio delle partecipazioni originarie non costituisce né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società scissa, fatta salva l'applicazione, in caso di conguaglio, dell'articolo 47, comma 7, e, ricorrendone le condizioni, degli articoli 58 e 87".*

Questi gli argomenti qui trattati:

- Di che si tratta?
- Norme di riferimento
- Connessione specifica e "per insiemi"
- Indirizzi di prassi
- Riepilogo
- Acconti
- Fondi per accantonamenti
- Scissione retroattiva e non
- Rimanenze e quote di ammortamento
- Riserve
- Perdite fiscali
- I chiarimenti dell'Agenzia Entrate in tema di scissione parziale
- Attribuzione analitica delle perdite
- Attribuzione analitica delle eccedenze ACE

***

Ripartizione delle posizioni giuridiche soggettive: di che si tratta?

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La ripartizione delle posizioni soggettive della scissa tra le sole società beneficiarie (caso della scissione totale) o tra la stessa scissa e le beneficiarie (caso della scissione parziale), è uno degli aspetti cruciali della disciplina fiscale delle scissioni.

Posizioni soggettive è termine sibillino, data l'eterogeneità delle stesse.

Il termine designa, secondo le interpretazioni correnti, le situazioni giuridiche di potere-dovere riguardanti la materia fiscale (connesse soprattutto alla determinazione del reddito imponibile).

In particolare, secondo l'Agenzia delle Entrate:

> *"con l'utilizzo di questa più generica espressione il legislatore ha indubbiamente inteso ricomprendere entro la sfera di applicazione della norma ogni situazione giuridica attiva e passiva generata dalla normativa sulle imposte dirette in capo alla scissa e cioè non solo i crediti e i debiti d'imposta di questa società, ma anche tutte quelle situazioni di potere e di dovere che avrebbero spiegato effetto nell'attività di misurazione del reddito della scissa nei periodi d'imposta successivi alla scissione" (risoluzione 19.03.2002, n. 91/E).*

Queste *"posizioni"* non sono direttamente espresse dal bilancio, e quindi non sono colte dal progetto di scissione.

Esse corrispondono ad *"entità"* preesistenti in capo alla scissa alla data in cui si manifestano gli elementi dell'operazione, e devono essere correlate ad elementi del patrimonio scisso e divisibili fra i differenti soggetti che partecipano alla scissione.

Scissione societaria: norme di riferimento

In particolare, il comma 4 dell'art. 173 del TUIR prevede che:

- dalla data in cui la scissione ha effetto, le posizioni soggettive della scissa e i relativi obblighi strumentali sono attribuite alle beneficiarie (in caso di scissione parziale anche alla stessa società scissa), **in proporzione alle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite a ciascuna beneficiaria o rimaste alla scissa**.
  Si tratta ad esempio delle plusvalenze rateizzate (art. 86, comma 4, TUIR), delle

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

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

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D