

Scissione societaria: il trasferimento delle posizioni giuridiche

di [Fabio Carriolo](#)

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**:



- 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?

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

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