

LA SCISSIONE PARZIALE SENZA EFFETTI ELUSIVI

di Enrico Larocca

QUADRO DI RIFERIMENTO

La scissione parziale ha come obiettivo quello di attribuire i beni ed il personale che svolge determinate funzioni, ad una o più società destinatarie, senza aumentarne il capitale sociale. L'operazione posta in essere non deve avere intenti traslativi futuri quali:

- in capo alle società beneficiarie, con specifico riferimento ai beni immobili direttamente coinvolti nella scissione;
- in capo alla società scindenda, con riferimento alle partecipazioni possedute nelle società beneficiarie;
- in capo agli azionisti della società scindenda, con riferimento alle partecipazioni azionarie detenute dagli stessi soci, nella scindenda.

La capogruppo intende effettuare la scissione in continuità dei valori contabili.

ASSETTO DEL GRUPPO

Si ipotizzi che la Caris S.p.A. capogruppo, intenda avviare un operazione di scissione parziale che coinvolga le società ALFA S.r.l., BETA S.r.l. e GAMMA S.r.l. e che l'assetto attuale del gruppo è il seguente:

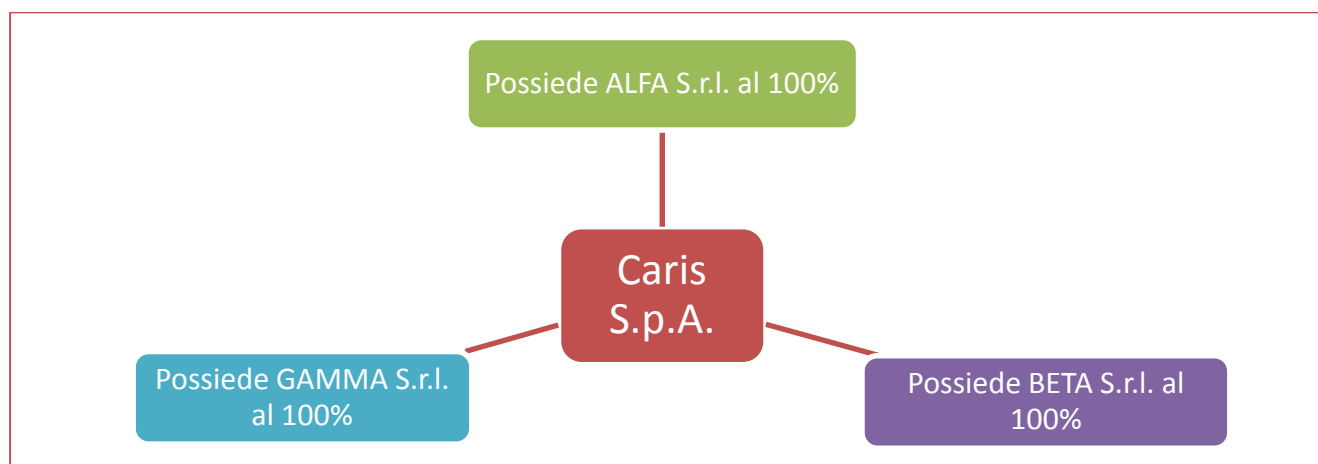



Figura 1: Schema del gruppo Caris S.p.A.

DESCRIZIONE DELL'OPERAZIONE DI SCISSIONE

In premessa, l'operazione di scissione parziale, non è prodromica a successivi atti realizzativi. L'obiettivo dell'operazione è trasferire alcune funzioni operative e parte del personale alle società ALFA, BETA E GAMMA, mediante:

- a) **il trasferimento di beni immobili** – attualmente concessi in locazione - **in proprietà alle società destinatarie**, per trasferire ad esse tutti i relativi costi (manutenzioni, adattamenti, ristrutturazione e miglioramenti);
- b) **trasferimento del personale addetto al controllo di gestione, al marketing e più in generale alla gestione delle informazioni**, che oggi lavora esclusivamente per le società beneficiarie.

L'operazione di scissione parziale progettata, non prevede atti traslativi futuri di nessun tipo che coinvolgano la scindenda per le partecipazioni detenute nelle destinatarie, le destinatarie per i cespiti acquisiti a mezzo della scissione e gli azionisti della società scindenda, per le partecipazioni in essa detenute.

	<p>La scissione è attuata in regime di continuità dei valori e non comporta né aumento del capitale sociale delle tre società beneficiarie, né l'assegnazione di quote agli azionisti della capogruppo. Nella capogruppo i valori dei cespiti fuoriusciti dal bilancio della capogruppo saranno portati in riduzione della “Riserva di rivalutazione” senza intaccare il Capitale sociale; mentre nelle beneficiarie i valori dei cespiti patrimoniali acquisiti avranno come contropartita contabile di pari ammontare la voce “Avanzo di scissione” sul quale saranno ricostruiti i vincoli di sospensione di imposta che gravano sulla “Riserva di rivalutazione”.</p>
---	---

LA SITUAZIONE CONTABILE ANTE-SCISSIONE

STATO PATRIMONIALE DELLA CAPOGRUPPO CARIS S.p.A.

<u>IMMOBILIZZAZIONI</u>		<u>PATRIMONIO NETTO</u>	
Immobile utilizzato da CARIS S.p.A.	125.000	CAPITALE SOCIALE	160.000
Immobile utilizzato da Alfa S.r.l.	4.000	RISERVA LEGALE	3.000
Immobile utilizzato da Beta S.r.l.	6.000	RISERVA DI RIVALUTAZIONE	28.500
Immobile utilizzato da Gamma S.r.l.	5.000		
<u>PARTECIPAZIONI</u>		T.F.R.	500
Partecipazioni in Alfa S.r.l.	20.000	DEBITI	11.000
Partecipazioni in Beta S.r.l.	15.000		
Partecipazioni in Gamma S.r.l.	25.000		
Crediti verso clienti	3.000		
TOTALE ATTIVO	203.000	TOTALE A PAREGGIO	203.000

L'operazione di scissione parziale è condotta trasferendo a ciascuna società beneficiaria immobili di pertinenza, debito per TFR maturato per i dipendenti trasferiti e "Riserva di rivalutazione" corrispondente.

Per cui le singole situazioni patrimoniali post-scissione, relativamente alle poste trasferite, risulterebbero così composte:

SITUAZIONE PATRIMONIALE di ALFA S.r.l.

Immobili	4.000	T.F.R.	90
		Riserva di rivalutazione	3.910
TOTALE ATTIVO	4.000	TOTALE A PAREGGIO	4.000

SITUAZIONE PATRIMONIALE di BETA S.r.l.

Immobili	6.000	T.F.R.	150
		Riserva di rivalutazione	5.850
TOTALE ATTIVO	6.000	TOTALE A PAREGGIO	6.000

SITUAZIONE PATRIMONIALE di GAMMA S.r.l.

Immobili	5.000	T.F.R.	110
		Riserva di rivalutazione	4.890
TOTALE ATTIVO	5.000	TOTALE A PAREGGIO	5.000

La scissione, come detto in precedenza, non comporta una riduzione di capitale sociale nella capogruppo perché la riduzione dei beni è controbilanciata la riduzione della riserva in sospensione d'imposta denominata "Riserva di rivalutazione".

A partita doppia l'operazione risulterebbe così rilevata:

- nella contabilità della capogruppo Caris S.p.A.

SOTTOCONTI	BilCEE	DARE	AVERE
T.F.R.	P- C	90,00	
Riserva di Rivalutazione	P – A VII)	3.910,00	
Immobili	A – B II 1)		4.000,00
Scissione parziale a favore di Alfa S.r.l.			

SOTTOCONTI	BilCEE	DARE	AVERE
T.F.R.	P- C	150,00	
Riserva di Rivalutazione	P – A VII)	5.850,00	
Immobili	A – B II 1)		6.000,00
Scissione parziale a favore di Beta S.r.l.			

SOTTOCONTI	BilCEE	DARE	AVERE
T.F.R.	P- C	110,00	
Riserva di Rivalutazione	P – A VII)	4.890,00	
Immobili	A – B II 1)		5.000,00
Scissione parziale a favore di Gamma S.r.l.			

La partecipazione nelle società beneficiarie non subisce aumenti in quanto non varia il capitale sociale delle beneficiarie medesime; né occorre redigere una perizia di stima ex art. 2343 del cod. civ. in quanto non è previsto un aumento di capitale sociale delle beneficiarie realizzato con conferimento in natura.

IL BILANCIO DELLA CAPOGRUPPO POST-SCISSIONE

Il bilancio della capogruppo CARIS S.p.A. dopo la scissione si presenterà in questo modo:

STATO PATRIMONIALE DELLA CAPOGRUPPO CARIS S.p.A.

<u>IMMOBILIZZAZIONI</u>		<u>PATRIMONIO NETTO</u>	
Immobile utilizzato da CARIS S.p.A.	125.000	CAPITALE SOCIALE	160.000
		RISERVA LEGALE	3.000
		RISERVA DI RIVALUTAZIONE	13.850
		T.F.R.	150
<u>PARTECIPAZIONI</u>		DEBITI	11.000
Partecipazioni in Alfa S.r.l.	20.000		
Partecipazioni in Beta S.r.l.	15.000		
Partecipazioni in Gamma S.r.l.	25.000		
Crediti verso clienti	3.000		
TOTALE ATTIVO	188.000	TOTALE A PAREGGIO	188.000

LE RILEVAZIONI CONTABILI NELLE BENEFICIARIE POST-SCISSIONE

Le scritture a P.D. che si riporteranno nella contabilità delle beneficiarie evidenzieranno:

- l'aumento delle immobilizzazioni materiali conseguenti al trasferimento degli immobili prima in uso e poi ceduti a ciascuna beneficiaria;
- il trasferimento della quota di debito per T.F.R. relativa al personale trasferito dalla capogruppo alle beneficiarie;
- la differenza tra i due valori costituirà "l'Avanzo di scissione in sospensione d'imposta" sul quale graveranno gli stessi vincoli fiscali della "Riserva di rivalutazione" presso la capogruppo.

A partita doppia nella contabilità delle società beneficiarie si registrerà:

SOTTOCONTI	BilCEE	DARE	AVERE
T.F.R.	P- C		90,00
Avanzo di scissione in sospensione d'imposta	P – A VII)		3.910,00
Immobili	A – B II 1)	4.000,00	
Scissione parziale ns/favore di Caris S.p.A.			

SOTTOCONTI	BilCEE	DARE	AVERE
T.F.R.	P- C		150,00
Avanzo di scissione in sospensione d'imposta	P – A VII)		5.850,00
Immobili	A – B II 1)	6.000,00	
Scissione parziale ns/favore di Caris S.p.A.			

SOTTOCONTI	BilCEE	DARE	AVERE
T.F.R.	P- C		110,00
Avanzo di scissione di sospensione d'imposta	P – A VII)		4.890,00
Immobili	A – B II 1)	5.000,00	
Scissione parziale ns/favore di Caris S.p.A.			

CONCLUSIONI

La suddetta operazione, a parere dell'Agenzia delle Entrate, non presenta alcun connotato di elusività o di abuso di diritto, avendo sostanzialmente fini esclusivamente riorganizzativi del gruppo, meritevoli di tutela.¹

Matera, 28/09/2015

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

¹ Per un approfondimento si veda F. Dezzani, in Scissione parziale “non elusiva” senza aumento di capitale sociale delle beneficiarie, in “il Fisco” n.6/2015, pag. 507 e ss.