

Attualità

Le operazioni straordinarie societarie alla luce della riforma Ires (12)

18 Maggio 2006

Scissione delle società: aspetti fiscali



6.2 Aspetti fiscali

L'articolo 173 del Tuir, per le operazioni di scissione, prevede lo stesso principio di neutralità fiscale disposto per le fusioni.

Infatti, è disposto che la scissione totale o parziale di una società in altre preesistenti o di nuova costituzione non dà luogo a realizzo né a distribuzione di plusvalenze e minusvalenze dei beni della società scissa,

comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento.

Allo stesso modo, in base al principio di continuità dei valori, con riferimento alla determinazione del reddito delle società partecipanti alla scissione, la nuova norma prevede che non debba tenersi conto dell'avanzo o del disavanzo conseguenti al rapporto di cambio delle azioni o quote ovvero all'annullamento di azioni o quote a norma dell'articolo 2506-ter del Codice civile.

In tale ultimo caso, i maggiori valori iscritti per effetto dell'eventuale imputazione del disavanzo riferibile all'annullamento o al concambio di una partecipazione, con riferimento a elementi patrimoniali della società scissa, non sono imponibili nei confronti della beneficiaria.

Tuttavia, i beni ricevuti devono essere valutati fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi, i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti.

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.

L'unico adempimento previsto è di tipo dichiarativo: i beni ricevuti devono essere valutati

fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi, i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti (quadro RC di Unico SC).

6.2.1 Conseguenze della scissione

Dalla data in cui la scissione ha effetto, le posizioni soggettive della società scissa e i relativi obblighi sono attribuiti alle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, salvo che si tratti di posizioni soggettive connesse specificamente o per insiemi agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi presso i rispettivi titolari.

Gli obblighi di versamento degli acconti relativi sia alle imposte proprie sia alle ritenute sui redditi altrui:

- in caso di scissione parziale, restano in capo alla società scissa
- in caso di scissione totale, si trasferiscono alle società beneficiarie in relazione alle quote di patrimonio netto imputabile proporzionalmente a ciascuna di esse.

6.2.2 Effetti retrodatati

Se gli effetti della scissione sono fatti retroagire, per le rimanenze e i titoli occorre sommare proporzionalmente le voci individuate per periodo di formazione in capo alla società scissa all'inizio del periodo d'imposta alle corrispondenti voci, se esistenti, all'inizio del periodo medesimo presso le società beneficiarie.

In caso di scissione parziale e in caso di scissione non retroattiva in società preesistente, i costi fiscalmente riconosciuti si assumono nella misura risultante alla data in cui ha effetto la scissione. In particolare:

- a. le rimanenze e i titoli ricevuti da ciascuna beneficiaria si presumono, in proporzione alle quantità rispettivamente ricevute, provenienti proporzionalmente dalle voci delle esistenze iniziali, distinte per esercizio di formazione, della società scissa e dalla eventuale eccedenza formatasi nel periodo d'imposta fino alla data in cui ha effetto la scissione
- b. le quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali, nonché le spese di cui all'articolo 102, comma 6, Tuir, relative ai beni trasferiti, vanno ragguagliate alla durata del possesso dei beni medesimi da parte della società scissa e delle società beneficiarie. Tale criterio si applica anche alle spese relative a più esercizi e agli accantonamenti.

6.2.3 Riserve e perdite

Come per le fusioni, anche in caso di scissione sono previste particolari regole per le riserve e le perdite. Riguardo alle riserve, l'articolo 173 prevede che:

- le riserve in sospensione d'imposta iscritte nell'ultimo bilancio della società scissa debbono essere ricostituite dalle beneficiarie in proporzione alle quote del patrimonio netto contabile trasferito o rimasto
- in caso di scissione parziale, le riserve della società scissa si riducono in corrispondenza
- se la sospensione d'imposta dipende da eventi che riguardano specifici elementi patrimoniali della società scissa, le riserve debbono essere ricostituite dalle beneficiarie che acquisiscono tali elementi.

Con riferimento alle perdite fiscali delle società che partecipano alla scissione, si applicano le disposizioni previste in materia di fusione (articolo 172, comma 7, del Tuir).

6.2.4 Decorrenza effetti della scissione

Ai fini delle imposte sui redditi, la decorrenza degli effetti della scissione è regolata secondo le disposizioni dell'articolo 2506-*quater*, comma 1, c.c., ma la retrodatazione degli effetti opera limitatamente ai casi di scissione totale e a condizione che vi sia coincidenza tra la chiusura dell'ultimo periodo di imposta della società scissa e delle beneficiarie e per la fase posteriore a tale periodo.

6.2.5 Obblighi tributari e responsabilità

Gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto sono:

- in caso di scissione parziale, adempiuti dalla stessa società scissa
- in caso di scissione totale, trasferiti alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione.

I controlli, gli accertamenti e ogni altro procedimento relativo ai suddetti obblighi sono svolti nei confronti della società scissa o, nel caso di scissione totale, di quella appositamente designata, ferma restando la competenza dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate della società scissa.

Se la designazione è omessa, si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione.

Le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e, anche nei loro confronti, possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge.

Le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai suddetti procedimenti e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti per l'Amministrazione.

A tal fine, la società scissa o quella designata debbono indicare, a richiesta degli organi dell'Amministrazione finanziaria, i soggetti e i luoghi presso i quali sono conservate, sempre se non conservate presso la propria sede legale, le scritture contabili e la documentazione amministrativa e contabile relative alla gestione della società scissa, con riferimento a ciascuna delle parti del suo patrimonio trasferite o rimaste.

In caso di conservazione presso terzi estranei all'operazione, deve essere inoltre esibita l'attestazione di tenuta delle scritture contabili di cui all'articolo 52, comma 10, Dpr n. 633/1972.

In caso di scissione tra società soggette a Ires e società non soggette a tale imposta, si applicano anche, l'articolo 171, commi 3, 4 e 5, Tuir, in materia di trasformazione, considerando a tal fine la società scissa come trasformata per la quota di patrimonio netto trasferita alla beneficiaria.

6.2.6 Norma antielusiva

Anche alla scissione societaria, dopo la riforma fiscale, continua ad applicarsi la norma antielusiva dell'articolo 37-bis, Dpr n. 600/1973, la quale sancisce l'inopponibilità all'amministrazione di tutti gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e a ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti.

12 - fine. Le precedenti puntate sono consultabili nella sezione "Riflettori su..."

di

Saverio Cinieri

URL: [https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/operazioni-straordinarie-societarie-alla-luce-della-riforma-ires-](https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/operazioni-straordinarie-societarie-alla-luce-della-riforma-ires-12)

12