

Imposte

Scissioni, la neutralità per le società semplici non va esclusa a priori

La risposta 124/2025 esclude l'abuso del diritto ma non ritiene applicabile l'articolo 173 del Tuir

di *Andrea Vasapolli*

12 Maggio 2025

La risposta a interpello 124/2025, nell'escludere che una scissione di società semplice rappresenti di per sé un'operazione fiscalmente abusiva, riconferma il consolidato orientamento delle Entrate secondo il quale a tale operazione non sarebbe applicabile l'articolo 173 del Tuir, che disciplina la neutralità, ai fini fiscali, della scissione, sia per le società partecipanti che per i soci.

In particolare, con la risoluzione 102/E/2009, richiamata in molteplici successivi documenti di prassi, le Entrate hanno affermato che la disciplina delle operazioni straordinarie di cui al Tuir è basata sul presupposto che le società interessate dall'operazione producano reddito d'impresa derivante dall'esercizio di imprese commerciali, siano esse società di persone o di capitali. In altre parole, il principio di neutralità delle fusioni e delle scissioni – in base al quale il passaggio dei beni dalle società preesistenti al soggetto risultante dalle operazioni non dà luogo a fenomeni realizzativi – implica un sistema di rilevazione dei valori che è tipico della tassazione dell'imponibile fiscale in base al bilancio e che è proprio delle società che svolgono attività commerciale.

La tesi (imprecisa) del Fisco

Le considerazioni dell'Agenzia si ritengono non condivisibili, sia in quanto interpretano gli articoli 172 e 173 in aperto contrasto con il dettato letterale, sia in quanto anche le società semplici sono soggette all'obbligo del rendiconto annuale, che la dottrina prevalente ritiene debba essere redatto applicando le norme in tema di bilancio. Ciò nondimeno, per altre vie l'amministrazione finanziaria è ugualmente giunta a riconoscere la neutralità fiscale delle operazioni di scissione (e di fusione) che interessano società semplici. L'orientamento delle Entrate è stato compiutamente esposto con le risposte 91/2018 e 309/2021, entrambe richiamate dalla risposta qui in commento. Il ragionamento dell'amministrazione finanziaria è incentrato sulle modalità di imposizione delle società semplici, che è sostanzialmente lo stesso delle persone fisiche che non svolgono attività professionali o di impresa. Le società semplici, infatti, conseguono anch'esse redditi appartenenti alle categorie reddituali ex articolo 6 del Tuir e, segnatamente, redditi fondiari, redditi di capitale e redditi diversi. L'insieme di tali redditi concorre a formare, in base all'articolo 8 del Tuir, il reddito complessivo della società, che viene imputato per trasparenza in capo ai soci ex articolo 5 del Tuir. In base all'articolo 1 del Tuir, non qualsiasi reddito è soggetto a imposizione, bensì solo i redditi "tipizzati", cioè rientranti nelle categorie di cui al citato articolo 6. Dall'identità del regime impositivo tra persone fisiche e società semplici consegue che, se un reddito non costituisce base imponibile per la persona fisica, non assume rilevanza fiscale neanche per la società semplice.

Il trasferimento di beni che avviene da una società all'altra con un'operazione di scissione (o di fusione) non dà origine a un reddito di capitale e non è neanche disciplinato dall'articolo 67 del Tuir tra i redditi diversi. Ne consegue che tale trasferimento, non essendo una fattispecie realizzativa espressamente disciplinata dall'ordinamento, è irrilevante ai fini delle imposte sui redditi e non genera né un reddito imponibile né una perdita deducibile.

Da tale interpretazione deriva altresì che dalla scissione (o fusione) di società semplici non si può fare discendere né il realizzo né la distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni delle società partecipanti a tali operazioni. L'irrilevanza fiscale della scissione comporta la neutralità fiscale della stessa, per cui trova applicazione il corollario della continuità dei valori. Le beneficiarie devono quindi subentrare nel costo fiscale in capo alla scissa dei beni trasferiti, e i soci della scissa devono ripartire il costo dell'unica partecipazione originariamente detenuta tra le varie partecipazioni delle società delle quali sono titolari all'esito della scissione.

La stratificazione del patrimonio netto

Ulteriore aspetto non trattato dalle Entrate è la stratificazione fiscale del patrimonio netto contabile della società semplice. In merito si ritiene che, in applicazione del principio di neutralità fiscale, la ricostituzione del patrimonio netto della scissa in capo alla beneficiaria debba essere effettuata applicando il criterio di proporzionalità in base a come tale patrimonio era in origine fiscalmente stratificato. Analogamente avverrà per la riduzione di patrimonio netto contabile in capo alla scissa.

Il Sole 24 ORE aderisce a  The Trust Project

P.I. 00777910159 © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati
ISSN 2499-1597 - Norme & Tributi Plus Fisco [<https://ntplusfisco.ilsole24ore.com>]

Il Sole
24 ORE