

### Scissioni di società: semplificazioni e adempimenti pratici

di Roberto Moro Visconti\*

*Il D.Lgs. n.123/12 (in G.U. n.180 del 3 agosto 2012,) ha previsto una serie di semplificazioni procedurali (civilistiche) per fusioni e scissioni, al fine di ridurre gli oneri amministrativi collegati a tali operazioni societarie. Relativamente alle scissioni, vi sono poi ulteriori adempimenti pratici (contabili, fiscali ...), per lo più a carico della società beneficiaria. Mentre gli effetti civilistici non possono essere fatti retroagire (ma, in alcuni casi posdatati), gli effetti contabili e fiscali delle scissioni vengono in alcuni casi retrodatati, per motivi di ordine pratico.*

#### Adempimenti civilistici

Le semplificazioni procedurali per le scissioni, introdotte dal D.Lgs. n.123/12 (in vigore dal 18 agosto 2012), sono riportate in sintesi nella seguente tabella:

**Tabella 1** SEMPLIFICAZIONI PROCEDURALI PER LE SCISIONI

Semplificazione	Descrizione	Riferimento normativo
Progetto di scissione sul sito internet delle società	Il progetto di scissione predisposto dall'organo amministrativo delle società che partecipano alla scissione, in alternativa al deposito nel Registro delle imprese, può essere pubblicato nel sito Internet delle società interessate all'operazione, con modalità idonee a garantire la sicurezza del sito medesimo, l'autenticità dei documenti e la certezza della data di pubblicazione.	art.2506-bis c.c. art.2501-ter c.c.
Comunicazioni all'assemblea dei soci	L'organo amministrativo deve segnalare ai soci in assemblea e all'organo amministrativo delle altre società partecipanti alla scissione le modifiche rilevanti degli elementi dell'attivo e del passivo intervenute tra la data in cui il progetto di scissione è depositato presso la sede della società ovvero pubblicato nel sito Internet di questa e la data della decisione sulla scissione.	art.2506-ter c.c. art.2501-quinquies c.c.
Informativa tramite internet per i soci	Le società partecipanti alla scissione sono esonerate dall'obbligo di mettere a disposizione dei soci, presso la sede legale, i documenti riguardanti la scissione, a condizione che detti documenti siano stati pubblicati sul sito Internet delle società. Su richiesta del socio, le copie di detti documenti devono essergli trasmesse telematicamente; tuttavia, la società non è tenuta a fornire copia dei documenti qualora gli stessi siano stati pubblicati sul sito Internet, dal quale sia possibile effettuarne liberamente copia o stampa.	art.2506-quater c.c. art.2501-septies c.c.

Per le scissioni (a differenza delle fusioni), l'art.2506-ter, 4° comma, c.c., consentiva già in passato, con il consenso unanime dei soci e dei possessori di altri strumenti finanziari con diritto di voto, l'omissione della situazione patrimoniale e della relazione degli amministratori; il citato D.Lgs. n.123/12 ha inoltre modificato il 3° comma dell'art.2506 ter c.c., che ora prevede quanto segue:

\* Dottore commercialista, revisore legale dei conti; docente di finanza aziendale nell'università Cattolica di Milano

## Adempimenti e procedure

*"la situazione patrimoniale prevista dall'art.2501-quater e le relazioni previste dagli artt.2501-quinquies e 2501-sexies, non sono richieste quando la scissione avviene mediante la costituzione di una o più nuove società e non siano previsti criteri di attribuzione delle azioni o quote diversi da quello proporzionale".*

Alla luce delle sopra illustrate semplificazioni, l'iter operativo (civilistico) di una scissione è sintetizzabile come segue:

**Tabella 2** ITER PROCEDURALE DELLE SCISSIONI

Adempimento	Riferimento normativo	Note
Redazione e deposito del progetto di scissione presso la sede sociale e il registro imprese	art.2506-bis c.c. art.2501-ter c.c.	A cura dell'organo amministrativo delle società partecipanti alla scissione. In alternativa, il deposito può avvenire sul sito internet della società.
Situazione patrimoniale	art.2506-ter c.c. art.2501-quater c.c.	Derogabile dai soci.
Relazione dell'organo amministrativo	art.2506-ter c.c. art.2501-quinquies c.c.	Derogabile dai soci. L'organo amministrativo comunica ai soci eventuali modifiche intervenute.
Relazione degli esperti	art.2501-sexies c.c.	Derogabile dai soci. Non necessaria in caso di scissione proporzionale (senza concambio).
Relazione di stima ex art. 2343 c.c.	art.2501-sexies c.c.	Solo in caso di aumento di capitale della beneficiaria con poste non patrimoniali.
Deposito, presso le sedi delle società partecipanti, del progetto di scissione, delle situazioni patrimoniali e dei bilanci degli ultimi tre esercizi	art.2506-ter c.c. art.2501-septies	A cura dell'organo amministrativo delle società partecipanti alla scissione. Il deposito può avvenire in alternativa sul sito internet della società.
Decisione in ordine alla scissione (presso notaio)	art.2506-ter c.c. art.2502 c.c.	I soci deliberano in merito alla scissione.
Iscrizione nel registro delle imprese della decisione in ordine alla scissione	art.2506-ter c.c. art.2502-bis c.c.	La decisione di scissione deve essere depositata, insieme ai documenti di cui all'art.2501-septies c.c., a cura del notaio.
Opposizione dei creditori	art.2506-ter c.c. art.2503 c.c.	Tra la decisione in ordine alla scissione e l'atto di scissione devono trascorrere 60 giorni.
Atto di scissione (presso notaio)	art.2506-ter c.c. art.2504 c.c.	Da iscrivere a cura del notaio nel Registro imprese.

Per alcune tipologie di scissioni (tra banche, tra intermediari finanziari, tra società quotate, tra imprese assicuratrici, tra società europee, scissioni intracomunitarie ...) sono dettate disposizioni particolari.

### Adempimenti contabili

Secondo il [principio Oic n.4](#), parte seconda, par.4., i documenti contabili caratteristici del procedimento di scissione sono i seguenti:

- ➔ situazione patrimoniale (derogabile);
- ➔ bilancio straordinario a valori correnti, per la stima del rapporto di cambio;

- ➔ situazioni patrimoniali dei patrimoni trasferiti (o “assegnati”) alle beneficiarie, sia in caso di scissione totale sia parziale (art.2506-*bis* c.c.);
- ➔ bilancio di chiusura della società scissa;
- ➔ bilancio successivo alla scissione (art.2504-*bis* c.c.), ossia bilancio di apertura, sia in caso di scissione sia totale che parziale;
- ➔ primo bilancio d’esercizio successivo alla scissione.

Il bilancio straordinario di scissione non è espressamente richiesto dal Legislatore ma assume un ruolo rilevante nel processo di scissione in quanto è sede di analisi e determinazione del rapporto di cambio (in caso di scissione non proporzionale).

L’indicazione del valore effettivo del patrimonio netto trasferito assolve alla funzione di “memoria contabile”, soprattutto nei casi in cui la beneficiaria sia preesistente, in quanto, successivamente alla scissione, il patrimonio trasferito si confonde con quello preesistente della beneficiaria, nonché nel caso in cui le beneficiarie siano più di una, in quanto in tale caso il patrimonio trasferito con la scissione viene suddiviso in più parti.

In caso di scissione totale, gli amministratori sono tenuti a redigere il bilancio di chiusura della società scissa, con gli stessi principi e secondo le medesime regole previste per il bilancio d’esercizio. Sarà quindi necessario procedere in via preliminare alla contabilizzazione delle scritture di assestamento e di rettifica relative ai beni e ai diritti trasferiti.

Le società beneficiarie di nuova costituzione devono redigere un vero e proprio bilancio di apertura volto ad individuare e a valutare le poste attive e passive loro trasferite; in caso di scissione a favore di beneficiarie preesistenti, si ritiene opportuno che gli amministratori provvedano alla redazione se non di un bilancio di apertura, di una “rilevazione straordinaria iniziale” dei valori degli elementi patrimoniali di cui le società possono disporre a seguito del perfezionarsi della scissione.

Secondo il principio Oic 4, parte seconda, par.4.4., il primo bilancio d’esercizio è quello di ciascuna beneficiaria, e riguarda i risultati della gestione riferiti alla singola azienda ad essa trasferita tramite la scissione.

### Adempimenti fiscali

Nella tabella seguente sono riportati in sintesi i principali adempimenti fiscali *post* scissione, in genere a carico della società beneficiaria (in caso di scissione totale).

**Tabella 3** ADEMPIMENTI FISCALI *POST* SCISSIONE

Adempimento	Riferimento normativo
Gli obblighi di versamento degli acconti relativi sia alle imposte proprie sia alle ritenute sui redditi altrui, restano in capo alla società scissa, in caso di scissione parziale, ovvero si trasferiscono alle società beneficiarie in caso di scissione totale, in relazione alle quote di Patrimonio netto imputabile proporzionalmente a ciascuna di esse.	art.173, co.5, Tuir
Gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l’operazione ha effetto sono adempiuti in caso di scissione parziale dalla stessa società scissa o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell’atto di scissione.	art.173, co.12, Tuir
In caso di scissione totale, la società designata deve presentare la dichiarazione relativa alla frazione di periodo della società scissa compresa tra l’inizio del periodo d’imposta e la data in cui ha effetto l’operazione, entro l’ultimo giorno del nono mese successivo a tale data, indipendentemente da eventuali effetti retroattivi.	art.5- <i>bis</i> , co.3, DPR n.322/98
Comunicazione variazione dati Iva.	art.35, DPR n.633/72

## Adempimenti e procedure

Nel caso di scissione totale con estinzione della società scissa, si verifica la chiusura anticipata dell'esercizio in corso, con il conseguente obbligo di procedere ad una rilevazione straordinaria del reddito maturato fra l'inizio dell'esercizio e la data di effetto della scissione; occorrerà pertanto procedere alla redazione di un apposito Conto economico della frazione di esercizio trascorsa.

Vanno assolte le altre imposte indirette a tasa fissa (registro, ipotecarie e catastali, se sono presenti immobili nelle società che partecipano alla scissione).

### Altri adempimenti

La tabella seguente illustra, a titolo meramente esemplificativo e non esaustivo, gli altri adempimenti pratici eventualmente correlati ad un'operazione di scissione.

**Tabella 4** ALTRI ADEMPIMENTI

Adempimento	Note	Riferimento normativo
Comunicazioni alle autorità <i>antitrust</i>	Solo in presenza di determinati requisiti dimensionali.	Reg. Ce n.139/04; L. n.287/90
Obblighi pubblicitari	Scissioni di società quotate.	Art.114 Tuf (D.Lgs. n.58/98)
Comunicazioni sindacali	In presenza di più di 15 occupati complessivamente.	Art.47, L. n.428/90 Art.2112 c.c.
Notifica del trasferimento della partecipazione nel Conai	A cura delle società partecipanti alla scissione.	D.Lgs. n.152/06; Guida Conai
Volture	Contratti (locazioni, utenze, <i>leasing</i> , noleggi ...), marchi e brevetti registrati, beni immobili, beni mobili registrati ...	///
Recesso dei soci (eventuale)	Per i soci di Srl, Spa (anche quotate) o di società sottoposte a direzione e coordinamento di gruppo.	Art.2437 c.c. Art.2473 c.c. Art.2497- <i>quater</i> c.c.

### Effetti della scissione

Per quanto concerne gli effetti (civilistici, contabili e fiscali) della scissione, si veda la tabella di sintesi di seguito riportata.

**Tabella 5** EFFETTI DELLA SCISSIONE

Effetti	Riferimento normativo	Note
Effetti civilistici e contabili	art.2506- <i>quater</i> c.c.	La scissione ha effetto (civilistico) dall'ultima delle iscrizioni dell'atto di scissione nell'ufficio del Registro delle imprese; può essere tuttavia stabilita una data successiva, tranne che nel caso di scissione mediante costituzione di società nuove. Per gli effetti (contabili) stabiliti dall'art.2501- <i>ter</i> c.c., numeri 5) e 6) possono essere stabilite date anteriori.
Effetti fiscali	art.173, co.11, Tuir	Ai fini delle imposte sui redditi, la retrodatazione degli effetti, ai sensi dell'art.2501- <i>ter</i> numeri 5 e 6, c.c., opera limitatamente ai casi di scissione totale ed 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.

## Adempimenti e procedure

Come rileva il principio Oic 4, parte seconda, par. 4.2.1.3.:

- a) la retrodatazione non è possibile nella scissione parziale, in quanto la scissa rimane in vita e deve predisporre un bilancio ed una dichiarazione dei redditi per l'esercizio nel quale si verificano gli effetti reali della scissione;
- b) la retrodatazione non opera se non vi è coincidenza fra le data di chiusura dell'ultimo esercizio della scissa e delle beneficiarie preesistenti ed è dubbio se possa operare in presenza di beneficiarie neocostituite, che alla data alla quale si fa risalire l'effetto contabile e fiscale non sono state ancora costituite;
- c) la data cui può farsi risalire l'effetto contabile e fiscale è quella di apertura dell'esercizio in cui si completa il procedimento di scissione.

**EUROCONFERENCE**  
EDITORE



### LE RELAZIONI DEGLI ORGANI DI CONTROLLO AL BILANCIO

di Fabrizio Beve, Alain Devalle

**Descrizione**

Il manuale analizza la relazione del collegio sindacale ex art. 2429 c.c. e il giudizio sul bilancio ex D.lgs. n. 39/10, attraverso numerose esemplificazioni di richiami di informativa e rilievi. La prima parte approfondisce le funzioni di vigilanza attribuite dal legislatore al collegio sindacale, entrando nel merito degli aspetti operativi del controllo fornendo suggerimenti ed esemplificazioni per un efficace esercizio della vigilanza. Attraverso numerosi casi tratti dalle relazioni dei collegi sindacali delle società quotate gli autori ne analizzano i contenuti ...

<b>Edizione</b> Febbraio 2013	<b>Prezzo</b> <b>€ 60,00</b>	<b>E-book</b> <b>€ 34,00 + IVA</b>
----------------------------------	---------------------------------	---------------------------------------

  
**ACQUISTA IL TESTO**

Tutti i prodotti editoriali sono acquistabili direttamente con **carta di credito** su [www.euroconference.it/editoria](http://www.euroconference.it/editoria)





**Gruppo EUROCONFERENCE®**  
costruiamo competenze