

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La disciplina fiscale della scissione con scorporo

di **Laura Mazzola**

OneDay Master

Scissione mediante scorporo

Scopri di più

La **scissione** è l'**operazione opposta alla fusione**, mediante la quale una **società viene divisa**, in due o più società, e le azioni o **quote delle nuove società** vengono **attribuite ai soci della vecchia società**.

L'[articolo 2506, cod. civ.](#), prevede due tipi di scissione:

- la **scissione totale**, nella quale l'intero patrimonio della società scissa viene trasferito a due o più società beneficiarie. A seguito della scissione totale, **la società scissa si estingue** e la precedente attività prosegue in capo alle società beneficiarie, ciascuna per le attività oggetto di scissione;
- la **scissione parziale**, nella quale viene trasferita ad uno o più società beneficiarie soltanto una parte del patrimonio della società scissa. In questo caso **la società scissa non si estingue**, ma prosegue la propria attività **senza la parte di attività/passività trasferite** alle società beneficiarie.

Ai sensi dell'[articolo 173, Tuir](#), all'operazione di scissione è applicabile il **regime naturale di neutralità fiscale**.

In particolare, la disposizione definisce nel dettaglio gli aspetti relativi alla neutralità dell'operazione specificando che:

- nella determinazione del **reddito delle società partecipanti** alla scissione **non si tiene conto dell'avanzo o del disavanzo**, conseguenti al **rapporto di cambio delle azioni** o quote ovvero **all'annullamento di azioni** o quote;
- **i maggiori valori iscritti**, per effetto dell'eventuale disavanzo riferibile all'annullamento e al concambio di una partecipazione, **non sono imponibili nei confronti della beneficiaria**;
- **i beni ricevuti dalla scissa sono valutati fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto** ai fini delle imposte sul reddito;
- **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;

- **il valore fiscalmente riconosciuto dei fondi di accantonamento della società scissa si considera già dedotto** dalle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, anche dalla stessa scissa, in proporzione alle quote in cui risultano attribuiti gli elementi del patrimonio a cui i fondi si riferiscono;
- **le riserve in sospensione d'imposta**, iscritte nell'ultimo bilancio della società scissa, **devono essere ricostituite dalle beneficiarie secondo quote proporzionali**. Se la sospensione d'imposta dipende da eventi che riguardano **specifici elementi patrimoniali della scissa**, le riserve devono essere ricostituite dalle beneficiarie che acquisiscono tali elementi;
- **alle perdite fiscali delle società**, che partecipano alla fusione, **si applicano le disposizioni previste per le fusioni**, considerando la società scissa in modo analogo alle società incorporate o fuse e le società beneficiarie in modo analogo alla **società incorporante o risultante dalla fusione**.

Il **regime di neutralità fiscale** delle operazioni di fusione e scissione, in base al quale i beni ricevuti (dalle beneficiarie nella scissione e dalla società incorporante o risultante dalla fusione nell'operazione di fusione) sono valutati **fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto** ai fini delle imposte sui redditi, impone al contribuente di far risultare la **riconciliazione tra valori di bilancio civilistici e valori fiscalmente riconosciuti** da apposito **prospetto nella dichiarazione dei redditi**.

La disciplina fiscale della **scissione mediante scorporo ex [articolo 2506.1, cod. civ.](#)**, è contenuta nel **[comma 15-ter, dell'articolo 173, Tuir](#)**, ai sensi del quale l'operazione è regolata dalle norme previste dall'**[articolo 173, Tuir](#)**, per le scissioni cosiddette "*tradizionali*", salvo le specifiche deroghe e integrazioni previste.

Ai sensi dell'**[articolo 173, comma 15-ter, Tuir](#)**, **le attività e passività oggetto di scorporo** (compreso l'avviamento, laddove il patrimonio assegnato costituisca un'azienda):

- **assumono in capo alle società beneficiarie il valore fiscalmente riconosciuto che esse avevano in capo alla società scissa** alla data di efficacia della scissione, ai sensi dell'**[articolo 2506-quater, lettera b\), cod. civ.](#)**;
- **si considerano possedute dalle società beneficiarie anche per il periodo di possesso della società scissa**, ai sensi dell'**[articolo 2506-quater, lettera c\), cod. civ.](#)**;
- **assumono**, in capo alla società scissa, quale valore delle partecipazioni nella società beneficiaria ricevute in cambio, **un importo pari alla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto delle attività e quello delle passività oggetto di scorporo**, anche se non configurano un'azienda, rilevato alla **data di efficacia della scissione**, ai sensi dell'**[articolo 2506-quater, cod. civ.](#)**.

Nel caso in cui le **attività e passività** oggetto di scorporo **costituiscano un'azienda**:

- ai fini del computo del periodo di possesso delle partecipazioni ricevute dalla società scissa, **occorre tenere conto anche del periodo di possesso dell'azienda oggetto di scorporo**, ai sensi dell'[articolo 173, comma 15-ter, lettera c\), Tuir](#);
- **le partecipazioni ricevute dalla società scissa si considerano iscritte come immobilizzazioni finanziarie** nel bilancio in cui risultavano iscritte le attività e passività dell'azienda, ai sensi dell'[articolo 173, comma 15-ter, lettera d\), Tuir](#).

Nell'ipotesi in cui il bene oggetto di scorporo sia una **partecipazione**, l'[articolo 173, comma 15-ter, lettera d\), Tuir](#), prevede, ai fini del regime di *participation exemption (pex)*, che la partecipazione **ricevuta in cambio nella società beneficiaria**:

- **venga acquisita dalla società scissa con la medesima classificazione in bilancio della partecipazione scorporata**;
- **conservi il periodo di possesso della partecipazione oggetto di scorporo**.

Infine, in caso di **scorporo di beni diversi dalle partecipazioni** o di attività e passività non costituenti un complesso aziendale, le partecipazioni ricevute dalla società scissa possono beneficiare del regime *pex* se e quando siano integrati tutti i requisiti richiesti dall'[articolo 87, Tuir](#).