

Risposta n.75

Roma, 20 novembre 2018

***OGGETTO: Articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 e 173 del TUIR
di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917
Valutazione anti-abuso di scissione parziale del ramo immobiliare
a favore della società controllante***

QUESITO

La società istante, ALFA S.R.L. (di seguito, anche l'Istante), svolge attività di importazione e distribuzione di ricambi per veicoli asiatici. La compagine sociale è costituita da un unico socio, la società BETA S.r.l. (di seguito, anche la controllante o socio unico), che svolge attività di elaborazione dati e di locazione di immobili civili e industriali propri.

La società istante intende porre in essere un'operazione di scissione parziale del ramo immobiliare a favore della società controllante con lo scopo di separare l'attività immobiliare da quella industriale. L'operazione di scissione avviene mediante lo scorporo, a valori contabili, di alcuni *asset* immobiliari della società scissa.

La società beneficiaria acquisisce in contabilità gli *asset* immobiliari ai valori contabili, senza rivalutare i beni in oggetto. Ai fini fiscali, pertanto, la scissione si configura come un'operazione neutrale per tutti i soggetti coinvolti.

Non è prevista alcuna riduzione di capitale sociale per la società scissa, in quanto l'operazione incide unicamente sulle riserve di utili disponibili.

In particolare, vengono ridotte la riserva straordinaria e la riserva di rivalutazione prevista dalla legge 28 dicembre 2001, n. 448, iscritte al patrimonio netto della società istante per il valore netto contabile complessivo degli *asset* scissi.

Le riserve vengono ricostituite in capo alla beneficiaria con il criterio proporzionale di cui all'articolo 173, commi 4 e 9, del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito "TUIR").

La scissione in oggetto non genera alcun rapporto di concambio né assegnazione di nuove quote dal momento che non si procede ad aumentare il capitale sociale della beneficiaria e che quest'ultima è proprietaria dell'intero capitale sociale della scissa.

Inoltre, in sede di presentazione della documentazione integrativa, l'istante precisa che i soci delle società interessate dalla descritta operazione di scissione non hanno intenzione di modificare l'assetto proprietario di entrambe le società mediante la cessione di partecipazioni o l'aumento il capitale sociale tramite l'ingresso di altri soci. Il socio unico procederà, successivamente alla scissione, alla locazione alla società scissa di parte degli immobili acquisiti ad un canone di locazione in linea con gli attuali prezzi di mercato, canone che andrà ad incrementare il fatturato dell'attività immobiliare della beneficiaria.

Inoltre, sempre in tale sede, l'istante precisa che l'operazione non è preordinata alla successiva cessione delle partecipazioni societarie della beneficiaria allo scopo di spostare la tassazione dai beni di primo grado ai beni di secondo grado (quote di partecipazione), né a trasferire il controllo della società scissa ad eventuali nuovi soci.

Infine, viene fatto presente che la società beneficiaria è un'azienda operativa e ha sempre superato negli esercizi precedenti il test previsto per le società di comodo oltre a risultare congrua e coerente nel test dello studio di settore.

Tutto ciò premesso, l'istante chiede all'Agenzia delle entrate di riconoscere la liceità, ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212 del 2000 e con riferimento alle imposte sui redditi e a quelle indirette, delle operazioni societarie precedentemente illustrate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la descritta operazione non costituisca fattispecie di abuso del diritto – sia ai fini dell'imposizione diretta che indiretta – poiché sussistono valide ragioni economiche che non sono dirette ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario, né tantomeno ad ottenere indebite riduzioni di imposte.

Ad avviso dell'istante, infatti, l'operazione di scissione in esame ha la finalità di separare l'attività industriale e commerciale da quella immobiliare, per ottimizzare e controllare la redditività delle due attività al fine di svilupparle al meglio e per diversificare i rischi d'impresa.

Ciò tenuto conto anche che i valori dei cespiti scissi a favore della beneficiaria sono rappresentati dai costi storici. Inoltre, la beneficiaria svolge una effettiva attività commerciale di gestione degli immobili di proprietà locandoli a valori di mercato, oltre ad esercitare l'attività di elaborazione dati.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni che si andranno ad esporre, si ritiene che l'operazione di scissione prospettata dall'istante non costituisca un'operazione abusiva ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212, non consentendo la realizzazione di alcun vantaggio fiscale indebito.

Si rappresenta preliminarmente che, per richiedere il parere dell'Agenzia in ordine alla abusività di una determinata operazione o fattispecie, le istanze di

interpello, come specificato con la circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, debbono – fra l’altro – indicare:

- il settore impositivo rispetto al quale l’operazione pone il dubbio applicativo;

- le puntuali norme di riferimento, comprese quelle passibili di una contestazione in termini di abuso del diritto con riferimento all’operazione rappresentata.

In relazione al comparto dell’IRES, per il quale l’istante ha richiesto il parere della scrivente Agenzia, si osserva quanto segue.

La fattispecie oggetto dell’esame anti-abuso riguarda una scissione parziale del ramo immobiliare a favore della società controllante con lo scopo di separare l’attività immobiliare da quella caratteristica dell’Istante. L’operazione di scissione avviene mediante lo scorporo, a valori contabili, di *asset* immobiliari della società scissa in favore del predetto socio unico.

Ciò premesso, si evidenzia che, in linea di principio, l’operazione di scissione è fiscalmente neutrale, ai sensi dell’articolo 173 del TUIR, e il passaggio del patrimonio della società scissa alla società beneficiarie - che non usufruisce di un sistema di tassazione agevolato - non determina la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d’impresa.

In particolare, i plusvalori relativi ai componenti patrimoniali trasferiti dalla scissa alla società beneficiaria, mantenuti provvisoriamente latenti dall’operazione in argomento, concorreranno alla formazione del reddito secondo le ordinarie regole impositive vigenti al momento in cui i beni fuoriusciranno dalla cerchia dei beni relativi all’impresa, ossia, verranno ceduti a titolo oneroso, diverranno oggetto di risarcimento (anche in forma assicurativa) per la loro perdita o danneggiamento, verranno assegnati ai soci, ovvero destinati a finalità estranee all’esercizio dell’impresa.

Sulla base delle dichiarazioni e delle affermazioni dell’istante, si ritiene che l’operazione di scissione parziale del ramo immobiliare in favore del socio unico non comporti il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, non

ravvisandosi alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni tributarie o con i principi dell'ordinamento tributario.

La scissione in esame, al pari dell'assegnazione degli immobili al socio che avrebbe potuto altrettanto in alternativa effettuarsi, appaiono, infatti, entrambe operazioni fisiologicamente idonee e, perciò, poste su un piano di pari dignità, a consentire la separazione dell'attività industriale e commerciale da quella immobiliare.

La scelta operata dal contribuente a favore della scissione ricade, perciò, nell'ambito di applicazione del comma 4 dell'articolo 10-*bis*, ai sensi del quale resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale, ma poste dall'ordinamento tributario su un piano di pari dignità.

Resta fermo che l'operazione di scissione dovrà essere effettuata nel rispetto delle prescrizioni normative contenute nell'articolo 173 del TUIR (anche in relazione al rinvio ivi contenuto ai commi 5 e 6 dell'articolo 172) e delle ulteriori disposizioni contenute nel TUIR destinate a disciplinare la fiscalità dei soci.

Ai fini dell'imposizione indiretta, si fa presente che:

- le operazioni di scissione societaria, così come quella oggetto di esame, sono sottoposte a registrazione, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, lettera *b*), della tariffa, parte prima, allegata al TUR di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, con applicazione dell'imposta nella misura fissa di Euro 200;
- all'operazione di scissione parziale proporzionale prospettata si applicano l'articolo 2, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.633 e l'articolo 19-*bis*2, comma 7, del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972, il quale prevede che le società beneficiarie della scissione effettuino la rettifica della detrazione IVA, qualora sussistano i presupposti richiamati dai commi precedenti dello stesso articolo 19-*bis*2.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Si ribadisce, altresì, che resta impregiudicato, ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212 del 2000, ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria volto a verificare se lo scenario delle operazioni descritto in interpello, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante, possa condurre ad identificare un diverso censurabile disegno abusivo.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)