

Divisione Contribuenti

Direzione Centrale
Piccole e Medie Imprese

Risposta n. 40

Roma, 19 ottobre 2018

***OGGETTO: Articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 e art. 173 del del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917
Valutazione anti-abuso scissione totale non proporzionale.***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA è proprietaria di 20 unità immobiliari e svolge attività di locazione degli immobili strumentali. Le quote sociali sono suddivise al 50% tra due socie che sono anche sorelle e che hanno ricevuto le quote dal padre per compravendita quando questi ha cessato la propria attività. La gestione societaria è risultata negli ultimi anni molto complessa per divergenze di gestione tra le due sorelle che hanno comportato notevoli frizioni, con difficile risoluzione anche per mancanza di un socio maggioritario.

Dopo numerosi tentativi negli ultimi anni di coordinare una gestione comunitaria e dopo il tentativo di mediazione con professionisti, con anche la prospettata idea di cessione della quota da parte di una sorella all'altra, si è giunti alla conclusione di scindere la società, in quanto si prospetta una impossibilità di gestione che soddisfi entrambe le socie e in quanto entrambe le socie vogliono

proseguire l'attività di gestione immobiliare. La decisione delle due sorelle socie è pertanto quella di scindere la società in altre due società a responsabilità limitata a socio unico (non soggette a regimi speciali di tassazione), ognuna con socia (al 100%) una delle due sorelle attuali socie della scindenda.

La scissione delle poste di bilancio nelle due S.r.l. beneficiarie sarà al 50%; sarà però necessario che la società beneficiaria che riceverà un valore di patrimonio superiore al 50% rispetto a quello della società scissa corrisponda un conguaglio all'altra società in quanto i beni della scissa rappresentati dagli immobili, non potendo essere scissi esattamente al 50%, genereranno una seppur minima differenza di valore di assegnazione tra le due beneficiarie.

Come rappresentato, inoltre, in risposta alla richiesta di documentazione integrativa:

- non sono state effettuate rivalutazioni di quote;
- non vi sono perdite fiscali pregresse;
- le riserve in sospensione di imposta (trasferite, con la scissione, pariteticamente a ciascuna delle due società neocostituite) – venutesi a creare per effetto di rivalutazione immobiliare e consequenziale pagamento di imposta sostitutiva – nel caso di utilizzo saranno regolarmente assoggettate a IRES;
- il conguaglio previsto (quantificato in Euro 40.000), da erogarsi da parte di una delle due società di nuova costituzione a favore dell'altra, è dovuto al fatto che, a seguito di effettuazione di perizia di stima dei fabbricati e dei terreni presenti nel patrimonio della scindenda, non è stato possibile dividere in due perfette parti uguali l'attivo immobiliare da ripartire. Tale conguaglio - che in sede di presentazione della presente istanza risultava da versarsi da parte di una socia a favore dell'altra - sarà trattato come fiscalmente non deducibile da parte della società erogatrice e imponibile dalla società percettrice. Non sono previsti ulteriori conguagli;

- tutti i beni che confluiscono nelle beneficiarie non resteranno inutilizzati, non saranno riservati al godimento personale e/o familiare dei soci e non saranno destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- le partecipazioni nelle neo costituite S.r.l. non saranno cedute, dopo la scissione, a terzi e soggetti terzi non entreranno nella compagine sociale mediante conferimento o altro atto.

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 esclusivo riferimento al comparto delle imposte sui redditi, delle operazioni societarie precedentemente illustrate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Nella descritta operazione straordinaria di scissione totale non proporzionale – che avverrà in regime di neutralità fiscale, venendo il patrimonio della scissa attribuito omogeneamente alle beneficiarie sulla base dei valori contabili, fiscali e economici esistenti alla data di scissione senza emersione di plusvalenze o minusvalenze, e senza sottrazione delle stesse al regime dei beni d'impresa – non si riscontra valenza elusiva ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), anche perché una eventuale rivendita dei beni o delle quote avrebbe la stessa tassazione che si realizzerebbe se fossero venduti i beni o le quote dalla scissa.

Di fatto, l'operazione di scissione totale non proporzionale in esame non ha lo scopo di attuare un trasferimento di beni, ma è finalizzata esclusivamente alla riorganizzazione e al proseguimento (su due società) dell'attività di impresa.

Non si può sostenere, inoltre, che l'operazione sia rivolta alla mera assegnazione dei beni ai soci mediante la creazione di società "contenitore" non connotate da alcuna operatività, in quanto le due S.r.l. beneficiarie continuerebbero lo svolgimento dell'attività svolta dalla scissa con la stessa operatività e anche con la stessa natura giuridica di S.r.l., ma si concretizzerebbe come operazione di riorganizzazione aziendale finalizzata all'esercizio separato tra le due socie (che non riescono a trovare una unità di gestione).

L'operazione, quindi, è sostenuta da valide ragioni economiche.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni che si andranno ad esporre, si ritiene che la riorganizzazione sottoposta all'esame della scrivente, consistente nella scissione totale non proporzionale del soggetto istante non integri un disegno abusivo 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.

Preliminarmente si osserva che esula dall'analisi della presente istanza antiabuso la corretta determinazione e quantificazione delle poste contabili, dei valori fiscali e dei valori economici indicati in istanza e nei vari allegati prodotti, le modalità di ripartizione del valore fiscale originario delle partecipazioni detenute dai soci a seguito dell'operazione di scissione, oltre alla determinazione del conguaglio previsto che nel caso in esame potrebbe generare effetti fiscali non corretti, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria volto alla corretta determinazione, qualificazione e quantificazione degli stessi.

La fattispecie oggetto dell'esame anti-abuso si sostanzia nella scissione totale non proporzionale della società istante, mediante la quale tutto il patrimonio sociale della società istante, fatto salvo un modesto conguaglio compensatorio il cui trattamento fiscale non è oggetto della presente risposta, sarà omogeneamente suddiviso fra due nuove società (esercenti attività di gestione di immobili) facenti capo alle due sorelle attuali socie della società istante.

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 a una o più società beneficiarie - che non usufruiscano 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 nonché dell'analisi del contenuto dell'istanza di interpello e della relativa documentazione integrativa sinteticamente riportate nell'esposizione del quesito, si ritiene che l'operazione di scissione parziale rappresentata 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 appare, infatti, operazione fisiologica per consentire la divisione delle attività di gestione immobiliare tra le due società.

Rimane 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.

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.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente