

COMITATO CONSULTIVO PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME  
ANTIELUSIVE

Parere ai sensi dell'articolo 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413

PARERE N. 31 del 4 OTTOBRE 2006

**Scissione societaria parziale non proporzionale – Carattere di operazione di riorganizzazione imprenditoriale e aziendale – Esclusione - Valide ragioni economiche – Esclusione – Aggiramento di norme tributarie, con indebito risparmio d'imposta – Sussistenza - Profili di elusività – Sussistenza.**

*Una scissione parziale non proporzionale, che determini la ripartizione fra due beneficiarie - delle quali sono soci, separatamente, i soci della società scindenda - della quasi totalità degli immobili di quest'ultima, senza che siano rappresentati obiettivi vantaggi economici derivanti per la gestione degli immobili dalla loro ripartizione fra le due beneficiarie, né vantaggi per la società scindenda conseguenti alla riduzione del suo patrimonio immobiliare e senza che risulti comprovata l'asserita "specializzazione" di ognuna delle due beneficiarie nella gestione di immobili rispondenti alla destinazione d'uso di quelli che le verrebbero attribuiti attraverso la scissione, appare non sorretta da valide ragioni economiche e rivolta all'aggiramento di norme tributarie, con indebito risparmio d'imposta, in quanto destinata a surrogare una cessione di beni fra società o una loro ripartizione fra soci e, quindi, operazioni negoziali che, più congrue sul piano giuridico rispetto alle finalità concretamente perseguite, risulterebbero, tuttavia, fiscalmente più onerose, facendo emergere basi imponibili.*

Vista l'istanza della società Y s.r.l., presentata al Comitato per il tramite della Direzione regionale della ----- dell'Agenzia delle entrate, volta ad ottenere, ai sensi dell'articolo 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il preventivo parere in ordine ad un'operazione di scissione societaria.

Premesso che:

l'Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa e contenzioso, in relazione alla preventiva richiesta di parere avanzata sulla medesima operazione dalla predetta Società ai sensi dell'articolo 21, comma 9, della legge n. 413 del 1991, ha chiesto in via interlocutoria un'integrazione dell'istanza, segnalando la necessità, fra l'altro, di poter esaminare il progetto di scissione, nonché una relazione illustrativa da parte dell'organo amministrativo della società, gli ultimi bilanci, altri documenti ed indicazioni contabili e fiscali;

in riscontro a detta richiesta istruttoria, la società istante, per un verso ha inviato all'Agenzia esaurienti dati e documenti di ordine economico-contabile e fiscale, per altro verso ha segnalato che il progetto di scissione (e la relazione dell'organo amministrativo) si

intendeva redigerlo solo posteriormente alla formulazione del parere dell'Amministrazione, giacché l'istanza era considerata propedeutica ad un'eventuale decisione sulla scissione.

Udito il relatore dr. Francesco FRETTONI.

Rilevato che:

la Società istante si occupa di compravendita e di gestione di immobili, nonché di attività edili ed è proprietaria di numerosi immobili con varia destinazione;

il capitale sociale è ripartito a metà fra due coppie di coniugi, con titolarità del 42,5% da parte di ciascuno dei due mariti e di quote inferiori al 10% da parte di ciascuna delle due mogli;

ognuna delle due coppie di coniugi detiene al contempo partecipazioni in un'altra società, al cui capitale partecipano i rispettivi figli: i coniugi A – B sono complessivamente titolari del 90% (70% + 20%) del capitale sociale della X s.r.l., il cui residuo 10% è nelle mani del figlio; i coniugi C – D sono complessivamente titolari del 40% (20% + 20%) della K s.n.c., il cui restante 60% è ripartito in parti eguali fra i loro tre figli;

in questo contesto si intenderebbe operare una scissione parziale non proporzionale, con attribuzione alla società K degli immobili utilizzati come negozi ed alla società X degli immobili destinati ad uso ufficio o magazzino, restando, invece, nel patrimonio della scindenda l'immobile di valore maggiore, adibito ad uso uffici e fondi commerciali;

come ragione dell'operazione viene indicata la diversità di orientamento delle due coppie di soci-coniugi rispetto alla gestione degli immobili che sarebbero attribuiti alle beneficiarie, intendendo i coniugi AB far oggetto di impresa immobiliare tipologie differenziate di immobili e mirando, invece, i coniugi CD a concentrare l'attività d'impresa sulla gestione di fabbricati destinati al commercio al dettaglio; diversamente, sull'immobile di maggior valore vi è il concorde intendimento di proseguire la gestione imprenditoriale unitaria attraverso la società scindenda, nel cui patrimonio tale immobile, appunto, permanerebbe;

a sostegno dell'operazione sono evidenziati alcuni profili: continuazione dell'attività d'impresa da parte di tutte le società coinvolte nella scissione; mantenimento nel circuito dell'attività d'impresa dei beni direttamente interessati dalla scissione; prosecuzione del collegamento fra i beni destinati alle società beneficiarie e la compagine sociale della società scindenda; assenza di prospettive di cessione delle quote di partecipazione nelle società beneficiarie da parte dei soci della società scindenda o di ingresso di nuovi soci in alcuna delle società interessate dall'operazione.

Considerato che la scissione societaria si caratterizza - e come tale è già stata intesa più volte da questo Comitato - come operazione di riorganizzazione aziendale, rispondente a finalità e strategie imprenditoriali, ed in sede di interpello preventivo essa deve essere valutata nella prospettiva d'interesse dei soggetti societari che ne sono protagonisti (cfr., fra i più recenti, il parere n. 18 del 16 maggio 2006).

Osservato che, nel caso in esame:

non è rappresentato nell'istanza, né comunque emerge, un profilo di riorganizzazione aziendale economicamente rilevante a vantaggio della società scindenda e di quelle beneficiarie; non appare ravvisabile, in altri termini, il vantaggio di tipo economico-imprenditoriale di cui la prima società dovrebbe beneficiare in conseguenza della consistente riduzione del patrimonio immobiliare oggetto della propria attività, né le prospettive di migliore utilizzazione o rendimento che dovrebbero concretizzarsi sugli immobili per il fatto di essere attribuiti e ripartiti fra le due società beneficiarie;

tale carenza non sembra surrogata dal riferito proposito di ripartire i beni sulla base delle loro destinazioni d'uso e dei diversi orientamenti coltivati al riguardo dai due gruppi di soci, giacché questo elemento, oltre a non costituire comunque un profilo riorganizzativo foriero di vantaggio economico per la società scindenda, appare in contrasto con l'ampiezza e l'eterogeneità dell'oggetto sociale di entrambe le beneficiarie, nonché con il fatto che la società scindenda continuerebbe a vedere la compagine sociale unitariamente dedicata alla gestione di un compendio immobiliare connotato da una plurivocità di destinazione d'uso; non è neppure comprovato in atti che gli immobili già al momento distintamente appartenenti a ciascuna delle due società beneficiarie corrispondano alle caratteristiche di impiego di quelli che ad ognuna di tali società verrebbero attribuiti per effetto della scissione;

in ogni caso, il carattere prevalentemente finanziario (locazioni e compravendite) dell'attività immobiliare svolta dalle tre società in questione rende scarsamente rilevante la distinzione degli immobili dal punto di vista delle loro destinazioni d'uso;

non appare esatto, infine, quanto affermato nell'istanza circa il mantenimento del collegamento fra i beni destinati alle società beneficiarie e la compagine sociale della società scindenda, giacché vi è una diversità di compagine sociale fra la scindenda e le beneficiarie;

i predetti elementi di valutazione, unitamente ad altre circostanze quali la ristretta base familiare delle compagini societarie delle due beneficiarie, la mancanza di prospettive di ingresso di nuovi capitali e/o soci e la mancata rappresentazione di nuove strategie imprenditoriali conseguenti alla scissione, inducono a ritenere che nell'operazione in questione - a differenza che in altre fattispecie portate all'attenzione del Comitato (cfr. pareri n. 9 del 7 aprile 2004 e n. 17 del 13 luglio 2005) - non sono ravvisabili i tratti di un'operazione di riorganizzazione imprenditoriale e aziendale, rispetto alla quale i "movimenti" di cespiti patrimoniali si pongano in termini obiettivamente strumentali, come in un rapporto tra fine e mezzi; la scissione prospettata appare, invece, destinata a surrogare una cessione di beni fra società o una loro ripartizione fra soci e, quindi, operazioni negoziali che, più congrue sul piano giuridico rispetto alle finalità concretamente perseguite, risulterebbero, tuttavia, fiscalmente più onerose, facendo emergere basi imponibili.

Per quanto precede il Comitato esprime il seguente

**PARERE:**

l'operazione di scissione societaria in esame presenta caratteri di elusività, in quanto non sorretta da valide ragioni economiche e rivolta all'aggiramento di norme tributarie, con indebito risparmio d'imposta.

Così deliberato in Roma, il 4 ottobre 2006.

Deposito: 20 ottobre 2006