

# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 09/01/2006 n. 5

## Oggetto:

Interpello ex articolo 21, comma 9, legge 30 dicembre 1991 n. 413 - Societa' "XX s.a.s." con sede legale in ... - Operazione di scissione societaria parziale e non proporzionale

## Testo:

La societa' "XX s.a.s." ha inviato alla scrivente, in data ....., per il tramite della Direzione Regionale competente, un'istanza di interpello, formulata ai sensi dell'articolo 21, comma 9, legge 413/1991, relativa ad un'operazione di scissione societaria parziale e non proporzionale.

### Fatto

La societa' istante ha come oggetto sociale l'acquisto, la vendita, la permuta, la costruzione e la ristrutturazione di immobili e la gestione di immobili di proprieta' sociale ed e' partecipata in modo paritario da tre fratelli di cui due sono i soci accomandatari ed uno il socio accomandante.

Sulla totalita' delle quote esiste un diritto di usufrutto generale e vitalizio a favore dei genitori degli stessi soci.

La stessa societa' possiede vari immobili sia in .... che in altre localita' del ... Italia e tutti questi immobili, fatta eccezione per uno situato in provincia di ....., sono suddivisibili in distinte unita' immobiliari.

Una minima parte delle predette unita' immobiliari e' data in locazione a terzi mentre la maggior parte delle stesse e' utilizzata direttamente sia dai soci che dagli usufruttuari.

Al fine di effettuare una razionale suddivisione dei beni all'interno della compagine familiare e con l'obiettivo di far cessare le attuali divergenze insorte nella gestione del compendio immobiliare, la societa' istante intenderebbe porre in essere una operazione di scissione parziale e non proporzionale.

La suddetta operazione comporterebbe:

- la costituzione di tre nuove societa' di capitali riconducibili ciascuna a uno dei tre fratelli e l'attribuzione ad ogni societa' beneficiaria, a valori contabili, di un numero di unita' immobiliari rappresentanti la quota parte che ogni singolo socio detiene nella societa' scindenda;
- il mantenimento in capo alla societa' scindenda, che rimarrebbe posseduta dagli attuali tre soci, dell'unica unita' immobiliare, sita nella provincia di ....., in quanto non suddivisibile;
- l'iscrizione dell'usufrutto generale e vitalizio a favore dei genitori anche sui titoli delle tre societa' neo costituite.

### Soluzione prospettata

La societa' istante ritiene che l'operazione di scissione, come sopra delineata, trovi le sue valide ragioni economiche nell'esigenza di superare le divergenze insorte tra i soci sulle modalita' di gestione del patrimonio immobiliare.

Viene, inoltre, sottolineato che l'operazione prospettata non determinerebbe alcun risparmio d'imposta in quanto, avvenendo il trasferimento degli immobili alle societa' beneficiarie a valori di libro, la tassazione si avrebbe in ogni caso o all'atto della successiva cessione dell'immobile (in capo alla beneficiaria) o all'atto della successiva cessione della partecipazione (in capo al socio).

Normativa di riferimento

In base al disposto dell'articolo 37-bis del DPR 29 settembre 1973, n. 600, alcuni atti, fatti e negozi, anche collegati tra loro, sono a certe condizioni inopponibili all'amministrazione finanziaria, la quale ha il potere di disconoscere i vantaggi che ne derivano.

Affinche' un'operazione possa configurarsi come elusiva occorre che si verificino contemporaneamente le seguenti quattro condizioni:

- 1) deve trattarsi di comportamenti (intesi come serie di atti, fatti e negozi posti in essere anche successivamente nel tempo) che, nel loro ambito, comportano l'utilizzo di una o piu' delle operazioni indicate al terzo comma dello stesso art. 37-bis;
- 2) diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento;
- 3) tesi ad ottenere un risparmio d'imposta indebito, nonche' disapprovato dal sistema;
- 4) deve trattarsi, infine, di comportamenti privi di valide ragioni economiche.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

In relazione alla fattispecie oggetto di interpello, occorre preliminarmente osservare che la medesima istanza era gia' stata presentata alla competente Direzione Regionale, in data ....., e trasmessa alla Direzione Centrale in data .....

La scrivente, con nota .....del ....., nell'osservare che l'istanza risultava generica e lacunosa, tale da non consentire un'accurata e completa analisi della fattispecie rappresentata, attesa l'insufficienza delle informazioni fornite e della documentazione allegata, aveva dichiarato la stessa inammissibile.

A parere della scrivente, l'istanza in esame, al pari della precedente, appare gravemente lacunosa sia per quanto riguarda l'aspetto documentale sia per quanto riguarda la motivazione.

In particolare, l'allegato progetto di scissione non contiene un'elencazione dettagliata delle singole attivita' e passivita' trasferite alle societa' beneficiarie con i relativi valori contabili e di stima, ne' illustra i criteri utilizzati nella determinazione del rapporto di cambio.

Inoltre nell'istanza non vengono indicati i dati giuridico-economici in grado di evidenziare, per la societa' istante/scindenda, nuove strategie imprenditoriali conseguenti alla scissione e, per le societa' beneficiarie, forme imprenditoriali di gestione degli immobili trasferiti.

Per quanto concerne il requisito della sussistenza delle valide ragioni economiche, la societa' istante si limita a enunciare, in modo del tutto generico, l'esistenza nell'ambito della compagine sociale di divergenze in merito alla gestione del compendio immobiliare.

Dall'esame della documentazione prodotta non vi e' traccia di tale disaccordo tra i soci.

Le ragioni della prospettata scissione parziale non proporzionale appaiono, invece, rinvenibili nella finalita' di suddividere il patrimonio immobiliare della societa' scissa fra le tre societa' beneficiarie in modo da consentire a ciascun socio di gestire singolarmente i diversi immobili e di destinarli a finalita' personali.

Infatti, l'unipersonalita' delle societa' beneficiarie, la ristretta base familiare della compagine societaria della societa' istante, la gestione degli immobili di tipo meramente "locatizio", il patrimonio della societa' scissa che sembra risultare ab inizio di comodo sono elementi di valutazione dai quali e' possibile desumere che l'operazione considerata appare preordinata esclusivamente alla creazione di societa' "contenitori" che consentano di assegnare a ciascun socio una parte degli immobili dei quali lo stesso potra' liberamente disporre attraverso lo schermo societario.

Come ribadito di recente dal Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive ... "la scissione, da ritenersi sostanzialmente non proporzionale, potrebbe prestarsi ad un uso "distorto" finalizzato ad una mera assegnazione dei beni ai soci. In questa ipotesi, infatti, qualora anche una delle tre societa' risultanti dalla scissione venisse privata di operativita', risultando un mero "contenitore" dei beni trasferiti, il risparmio fiscale sarebbe rinvenibile nello spostamento sine die della

tassazione delle plusvalenze sui beni stessi, prevista sulla base del valore normale dei medesimi cespiti, ai sensi dell'art. 86, comma 1, lett. c) e comma 3, del Tuir".

Sulla base delle suddette considerazioni l'operazione in oggetto, realizzata secondo le modalita' illustrate, appare, quindi, uno strumento indiretto posto in essere al solo fine di conseguire un indebito risparmio fiscale.

Tutto cio' premesso, la scrivente ritiene che l'operazione di scissione parziale non proporzionale, cosi' come rappresentata nell'istanza in esame, sia strumentale alla mera assegnazione di beni ai soci e non ad una vera riorganizzazione aziendale finalizzata a rendere piu' efficiente l'esercizio dell'attivita' d'impresa.

Da cio' discende, pertanto, che la suddetta operazione presenta aspetti di elusivita', in quanto priva di valide ragioni economiche e diretta a conseguire un vantaggio tributario da considerare indebito poiche' realizzato attraverso l'aggiramento delle norme di cui al comma 1, lett. c) e comma 3 dell'art. 86 del Tuir.