

Risposta n. 820/2021

OGGETTO: Articolo 173 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Valutazione anti-abuso di una scissione parziale non proporzionale a favore di due società beneficiarie precostituite.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA & Sas ed i soci CAIA, CAIO e SEMPRONIO (di seguito gli Istanti) presentano istanza di interpello antiabuso con riferimento ad un'operazione di scissione societaria non proporzionale ed asimmetrica in favore di due preesistenti società immobiliari rappresentando quanto segue.

La società ALFA Sas è la società di gestione immobiliare della famiglia TIZIO: il capostipite TIZIO, coniugato con la signora ..., aveva disposto il passaggio generazionale del compendio immobiliare, costituito da fabbricati e terreni, siti in ..., alla figlia MEVIA ed ai nipoti, figli di quest'ultima, CAIA, CAIO e SEMPRONIO.

Dopo la morte (... 2012) del capostipite, anticipata da quella della consorte ..., la compagine della società risultava così composta:

- CAIO: 22,8475%;
- CAIA (socia accomandataria): 22,8475%;
- SEMPRONIO : 22,8475%;

- MEVIA: 31,4575%.

Al fine di risolvere differenze di strategie gestionali tra i tre fratelli, considerata anche la vetustà degli immobili e di consentire la massima concentrazione di valori immobiliari in società controllate da fratelli diversi e dalla signora MEVIA, i soci deliberavano, in data ... 2014, una scissione parziale non proporzionale della società a favore delle seguenti due società beneficiarie di nuova costituzione:

- DELTA Immobiliare Srl, interamente partecipata dalla signora CAIA;
- ALFA Immobiliare Srl, detenuta al 100% dal signor CAIO.

Per effetto dell'operazione di scissione i soci delle due newco fuoriuscivano senza conguaglio dalla ALFA Sas che risultava così partecipata da MEVIA al 57,93% e da SEMPRONIO (nuovo socio accomandatario) al 42,07%.

Il patrimonio netto contabile della scissa, inoltre, passava da un valore al 31/12/2013 pari ad Euro ... ad un valore pari ad Euro

In data ... 2016 decedeva la signora MEVIA, di conseguenza, la sua partecipazione nella ALFA Sas veniva distribuita tra i predetti figli in ragione di 1/3 ciascuno.

Dal 19 luglio 2016 ad oggi il capitale sociale residuo della ALFA Sas si concentrava nuovamente su tre diversi rami di famiglia, risultando così suddiviso:

- CAIO: 19,31%;
- CAIA: 19,31%;
- SEMPRONIO (accomandatario): 61,38%.

I tre rami familiari esprimono da tempo interessi divergenti e in conflitto tra loro, insuscettibili di trovare composizione, determinando una pericolosa impasse nella gestione delle attività imprenditoriali della famiglia. Le divergenze si sono particolarmente acuite al momento dell'avanzamento di una proposta di acquisto di un immobile da parte di un investitore, stante la necessità di dover contribuire ad una parziale sistemazione del bene prima della vendita.

Lo stato di insanabile conflittualità emerge in modo palese dai documenti allegati all'istanza (corrispondenza tra le parti, che evidenziano le frizioni personali che impediscono il raggiungimento di una composizione bonaria dei dissidi insorti, verbale della riunione soci, corrispondenza, scambio di messaggi email e telefonici).

Per tale ragione i soci intendono procedere ad una separazione degli assetti proprietari aziendali e degli interessi economici attraverso una scissione parziale, non proporzionale ed asimmetrica, della società ALFA Sas. In particolare l'operazione prevede:

1) l'attribuzione alla società precostituita ALFA Immobiliare Srl del 19,13% del patrimonio sociale della scissa e degli immobili a destinazione ufficio e commerciali siti in La società sistemerà le unità oggetto di immediato interesse da parte di alcuni investitori in modo da poterne trasferire la relativa proprietà, con emersione di plusvalori tassabili ai sensi dell'art. 86 TUIR, imponibilità ai fini IRES ed IRAP;

2) l'attribuzione alla società precostituita DELTA Immobiliare Srl del 19,13% del patrimonio sociale della scissa e degli immobili ad uso abitativo siti in ..., nonché di alcuni terreni sempre ...;

3) il mantenimento in capo alla società scissa, destinata ad operare in continuità e ad essere partecipata dal TIZIO, della piena disponibilità di tutta la parte restante degli immobili, con accollo della parte residua di mutuo ipotecario.

L'operazione non prevede conguagli a favore dei soci delle società che prendono parte alla scissione.

L'istante chiede se tale sequenza di atti che saranno posti in essere possano configurare abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 2000.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Gli istanti ritengono che l'operazione di scissione, effettuata ai sensi dell'art. 173 del Tuir, non presenti profili abusivi ai fini delle imposte dirette in quanto si tratta di

un'operazione perfettamente rispondente ai requisiti fissati dal legislatore e allo spirito delle disposizioni tributarie in materia di operazioni straordinarie, improntate ad assegnare i connotati della neutralità fiscale a tutte le fattispecie tese a realizzare un trasferimento di compensi aziendali.

L'operazione non genera nuovi costi fiscalmente riconosciuti da utilizzare in abbattimento dei futuri redditi d'impresa né componenti positive che, pur dotate di significanza fiscale, sfuggono, per qualche ragione, all'imposizione.

La situazione esistente, a livello societario, prima dell'operazione delineata muta per effetto della separazione patrimoniale generata dalla scissione, senza alcuna modifica dal punto di vista tributario. Le successive alienazioni immobiliari, compiute dalla ALFA Immobiliare Srl, avverranno con emersione di plusvalori costituite dalla differenza tra i corrispettivi conseguiti, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, ed il costo di iscrizione dell'immobile in capo alla beneficiaria sarà pari al valore storico ereditato dalla ALFA Sas in sede di scissione.

D'altro canto, il sig. _____, che è soggetto non residente, ha espresso la volontà di poter sostenere da solo gli investimenti necessari sugli immobili attribuiti alla sua immobiliare, sicché vi sono plurime e valide ragioni economiche miranti a giustificare la predetta operazione, anche da un punto di vista fiscale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che esulano dall'analisi della presente istanza di interpello la corretta determinazione e quantificazione delle poste contabili e dei valori fiscali ed economici indicati dagli istanti, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria in merito.

Sempre preliminarmente, si precisa che non è oggetto del presente parere l'operazione di cessione di alcuni degli immobili trasferiti alle beneficiarie preesistenti, in quanto sulla base di quanto rappresentato la stessa appare solo eventuale.

Infine, si evidenzia che nell'ipotesi di una distribuzione sperequata - nella fase attuativa della scissione - dei valori economici relativi alle partecipazioni da attribuire ai soci unici delle due società beneficiarie e di quelli relativi alle partecipazioni che rimarrebbero al socio della scissa rispetto ai valori economici delle partecipazioni originariamente detenute da ciascuno di essi, che determinasse un'attribuzione patrimoniale in favore del socio della società scissa rispetto ai soci delle beneficiarie o viceversa, rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Si rappresenta, innanzitutto, che, per richiedere il parere dell'Agenzia delle entrate in ordine all'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.

Nel caso in esame, gli istanti hanno richiesto il parere dell'Agenzia delle entrate in relazione al comparto delle imposte dirette.

La fattispecie rappresentata in istanza consiste in una scissione parziale non proporzionale a favore di due società beneficiarie precostituite (la ALFA Immobiliare srl e la DELTA Immobiliare srl) ciascuna posseduta in maniera totalitaria rispettivamente da Per effetto dell'operazione di
scissione i soci delle due beneficiarie usciranno, senza conguaglio, dalla compagine sociale della società istante.

Inoltre, dall'istanza emerge che nessuna delle società scisse e delle società beneficiarie fungerà da contenitore di asset immobiliari/mobiliari da destinarsi all'uso personale e/o familiare dei rispettivi soci, circostanza, quest'ultima, di cui si prende atto, con riserva di successivo riscontro nelle competenti sedi accertative.

A seguito della operazione di scissione saranno suddivisi gli asset e più in particolare:

- alla ALFA Immobiliare SRL (società beneficiaria preesistente detenuta in via totalitaria dal signor CAIO) saranno assegnati gli immobili destinazione ufficio e commerciali siti in Tale società contribuirà a sistemare le unità oggetto di immediato interesse da parte di alcuni investitori, ovvero gli immobili destinazione ufficio e commerciali posti al ..., in modo da poterne trasferire la relativa proprietà, con emersione di plusvalori tassabili ai sensi dell'art. 86 TUIR, imponibilità ai fini IRES ed IRAP;

- alla società DELTA Immobiliare srl (società beneficiaria precostituita detenuta in via totalitaria dalla signora CAIA) saranno assegnati gli immobili uso abitativo siti in ... nonché alcuni terreni sempre siti ...;

- la ALFA sas (società scissa) continuerebbe a svolgere l'attività precedente, sarà partecipata dal solo CAIO e avrà la piena disponibilità di tutta la parte restante degli immobili, con accollo della parte residua di mutuo ipotecario contratto con il ...).

Ciò posto, si evidenzia che la scissione è un'operazione fiscalmente neutrale, ai sensi dell'articolo 173 del TUIR, e il passaggio del patrimonio della società scissa ad 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 attribuiti alla/e società beneficiaria/e, mantenuti provvisoriamente latenti dall'operazione in argomento, concorreranno alla formazione del reddito secondo le ordinarie regole impositive vigenti al momento in cui i beni medesimi fuoriusciranno dal regime 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 degli istanti nonché

dell'analisi del contenuto dell'istanza di interpello, si ritiene che le operazioni di scissione rappresentate, non comportino il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, non ravvisandosi alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

La riorganizzazione societaria in esame appare, infatti, fisiologica, in quanto finalizzata:

- a consentire la separazione di una parte del patrimonio delle società scisse (che continuerebbero a svolgere le rispettive attività) e l'attribuzione del medesimo in favore di soggetti societari che svolgerebbero, rispettivamente, l'attività di gestione immobiliare;

- a consentire la fuoriuscita della signora [redacted] e del signor [redacted] dalla compagine sociale dell'istante, tenuto anche conto della diversa visione imprenditoriale.

Rimane fermo che le operazioni di scissione dovranno essere effettuate nel pieno rispetto delle prescrizioni normative contenute nell'articolo 173 del TUIR, nonché, ove compatibili, di quelle contenute nell'articolo 170 del medesimo TUIR (trattandosi di una scissione che, relativamente alla quota parte di patrimonio assegnata a ciascuna società beneficiaria, importa, contestualmente, una trasformazione «omogenea progressiva»), e delle ulteriori disposizioni contenute nel medesimo 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.

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 descritto in istanza, per effetto di eventuali altri atti, fatti e/o negozi ad esso collegati e non rappresentati, possa condurre ad identificare un diverso censurabile disegno abusivo.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)