

Risposta n. 421

OGGETTO: Articolo 173 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.
Valutazione anti-abuso scissione parziale proporzionale.

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

QUESITO

La società istante dichiara di avere per oggetto sociale la Attualmente l'istante, svolge l'attività di locazione dei beni immobili facenti parte del patrimonio della società che è costituito da

La società fa presente che il capitale sociale pari a Euro XXX, è diviso come segue:

- Caio detiene la nuda proprietà di una quota di Euro XX;
- Tizio detiene la nuda proprietà di una quota di Euro XX;
- Sempronio detiene l'usufrutto di una quota di Euro XX;
- Mevio detiene l'usufrutto di una quota di Euro XX.

Tanto premesso, l'istante rende noto che i due soci, Caio e Tizio, rappresentanti ciascuno il 50 per cento del capitale sociale, non concordano sulle strategie aziendali da porre in essere circa l'opportunità della vendita o della locazione degli immobili, pertanto, vorrebbero realizzare un'operazione di scissione parziale non proporzionale a

seguito della quale ciascuno di loro sarebbe interamente titolare delle quote di una sola società.

In particolare tale operazione implicherebbe che Caio diventerebbe titolare del 100 per cento delle quote della società scissa "L'istante", mentre Tizio diventerebbe titolare del 100 per cento delle quote della società beneficiaria "Alfa". Il diritto di usufrutto dei signori Sempronio e Mevio resterebbero nelle medesime percentuali sia nella società scissa che nella beneficiaria, pertanto, ognuno di loro avrebbe l'usufrutto del 50 per cento sia su "L'istante" che su "Alfa".

Nella documentazione integrativa l'istante precisa che "tutti i soci hanno già manifestato il loro consenso sia all'operazione di scissione sia al rapporto di concambio e al criterio di assegnazione delle quote ... per cui ...non è stata richiesta la redazione della relazione degli esperti di cui all'articolo 2501-sexies del codice civile e la relazione dell'Organo Amministrativo".

Con riferimento alla data di decorrenza degli effetti della scissione la società chiarisce che decorreranno dall'ultima delle iscrizioni dell'atto di scissione presso il Registro delle imprese di Nessun socio gode di un trattamento privilegiato e non è previsto alcun vantaggio o beneficio particolare per gli amministratori delle società partecipanti alla scissione.

Inoltre, sempre nella documentazione integrativa, l'istante precisa che alla società beneficiaria "Alfa" verranno trasferiti sia immobili che debiti.

In relazione alla suddetta operazione la società chiede di conoscere il parere dell'Agenzia ai fini della disposizione normativa in tema di abuso del diritto gli effetti nel settore delle imposte dirette, dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che l'operazione di scissione parziale non proporzionale

descritta non sia abusiva, ai sensi dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Al riguardo l'istante precisa che l'operazione non implica alcun risparmio di imposta, in quanto, l'attività delle due società rimarrebbe sempre in regime d'impresa perché l'operazione comporta una continuità di valori e di tassabilità.

Nel caso prospettato la scissione si pone come soluzione alla conflittualità tra i soci e come alternativa all'eventuale scioglimento della società stessa nel caso in cui fosse impossibile proseguire l'attività.

Tale soluzione permetterebbe, in altri termini, la prosecuzione dell'attività d'impresa con due diversi soggetti giuridici aventi ciascuno una consistenza patrimoniale adeguata a consentire l'esercizio dell'attività già svolta nel pieno rispetto del principio dell'operatività. La società precisa, inoltre, che la scissione in parola non è preordinata alla successiva vendita delle quote da parte dei soci e che ha come unico scopo quello di far proseguire l'attività della società da parte dei suoi soci autonomamente.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni che si andranno ad esporre, si ritiene che l'operazione di scissione in esame 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.

La richiesta di parere all'Agenzia, ai sensi del citato articolo 10-bis, in ordine alla abusività di una determinata operazione o fattispecie prevede, come specificato con la circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, che le istanze di interpello, 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, l'istante ha richiesto il parere dell'Agenzia delle entrate in relazione ai comparti delle imposte dirette e indirette; ciò stante, si osserva quanto segue.

Con riferimento al comparto delle imposte dirette, si rappresenta quanto segue.

In via preliminare, 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 rispetto ai valori economici delle partecipazioni originariamente detenute da ciascuno di essi nella società scissa, che determinasse un arricchimento di un socio a discapito di un altro socio, rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Esula, inoltre, dall'analisi della scrivente la corretta determinazione e quantificazione delle poste contabili, dei valori fiscali e dei valori economici - che nel caso in esame, sebbene richiesti con documentazione integrativa, non risultano specificatamente prodotti - per i quali restano fermi i poteri di controllo dell'amministrazione finanziaria.

La fattispecie di seguito analizzata consiste in una scissione parziale non proporzionale della società istante, in favore di una neo società beneficiaria.

In linea di principio, l'operazione di scissione ai sensi dell'articolo 173 del TUIR è fiscalmente neutrale 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.

I plusvalori relativi ai componenti patrimoniali trasferiti dalla scissa alla società beneficiaria, mantenuti provvisoriamente latenti con l'operazione in argomento, concorreranno alla formazione del reddito secondo le ordinarie regole impositive vigenti nel 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 effettuate dalla società nell'istanza di interpello e nella documentazione integrativa prodotta, si ritiene che l'operazione di scissione parziale non proporzionale in esame non comporti il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, risultando atto fisiologico a rendere ciascun socio autonomo nella gestione degli immobili facenti parte del patrimonio immobiliare attribuito alla società scissa e alla società beneficiaria.

Tale soluzione presuppone, tuttavia, che l'operazione di scissione sia 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.

In relazione al comparto delle imposte indirette, l'operazione di scissione non consente di conseguire un vantaggio fiscale indebito per le medesime ragioni esposte ai fini delle imposte sui redditi; si fa comunque presente che:

- ai fini dell'IVA, all'operazione di scissione si applicano l'articolo 2, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e l'articolo 19-bis2, 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-bis2;

- ai fini delle imposte di registro 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;

- ai fini delle imposte ipotecarie e catastali si ritengono applicabili l'articolo 4 della Tariffa allegata al TUIC e l'articolo 10, comma 2, dello stesso TUIC, in base ai

quali sono soggetti ad imposta nella misura fissa di 200 euro "gli atti di fusione o di scissione di società di qualunque tipo".

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)