

IL COMITATO CONSULTIVO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE

Vista l'istanza della società "X Srl", con sede in -----, presentata al Comitato in data ----- per il tramite della Direzione Regionale della -----, volta ad ottenere, ai sensi dell'art. 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il preventivo parere in ordine al trattamento fiscale di un'operazione di scissione parziale non proporzionale.

Rilevato che l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, non ha risposto alla preventiva richiesta di parere avanzata sulla medesima operazione dalla predetta società in data ----- ai sensi dell'art. 21, comma 9, della legge n. 413 del 1991.

UDITA LA RELAZIONE DELLA PROF. FABRIZIA LAPECORELLA

PREMESSO CHE, PER QUEL CHE SI RICAVA DALLE INDICAZIONI CONTENUTE NELL'ISTANZA:

La società istante è proprietaria, in via piena ed esclusiva, di un complesso industriale ubicato in -----, che gestisce direttamente, e che occupa, attualmente, n. 21 dipendenti, diviso in due rami d'azienda, ciascuno costituito da un distinto complesso di beni mobili ed immobili, organizzati unitariamente con propria autonomia funzionale per l'esercizio di impresa. I suddetti rami aziendali sono:

- a) ramo aziendale per l'attività di carpenteria e quanto altro connesso;
- b) ramo aziendale per l'attività di zincatura e quanto altro connesso.

La società istante, inizialmente costituita come società in nome collettivo (anno 1960) e successivamente trasformata in società per azioni (anno 1979), era partecipata unicamente dai due soci fondatori e, precisamente, dall'attuale legale rappresentante A e dal fratello B, che detenevano quote uguali di capitale sociale.

La società istante negli ultimi anni era stata colpita dalla crisi economica del settore e per il rilancio dei due rami aziendali gli amministratori A e B avevano programmato, di comune accordo, una strategia di sviluppo aziendale con investimenti iniziali in impianti, macchinari ed attrezzature industriali per complessivi euro 54.315.

In seguito al decesso del socio B, avvenuto in data ----- 2004, per disposizione testamentaria sono subentrati nella compagine sociale i suoi quattro figli ai quali sono state attribuite, in parti uguali, le n. 1.250 azioni del *de cuius* per un valore complessivo nominale di euro 64.562,50, pari al 50 per cento del capitale sociale di euro 129.125 (il restante 50 per cento appartiene al socio superstite). I soci subentranti, già tutti coadiuvanti attivamente nella gestione familiare dell'azienda, particolarmente nel ramo carpenteria, sono:

- -----, ingegnere, amministratore (subentrato) della società congiuntamente al socio superstite;
- -----, dottore commercialista, dipendente della società con la qualifica di impiegata;
- -----, ingegnere, dipendente della società con la qualifica di impiegato;
- -----, collaboratrice.

I suddetti soci saranno in seguito indicati, per brevità, come "eredi -----".

Sono insorte, per conflitto generazionale tra il socio superstite sig. A e i soci eredi -----, gravi divergenze in ordine alla gestione ed alle programmate strategie aziendali.

Il socio superstite A da una parte, ed i soci eredi ----- dall'altra, hanno raggiunto un accordo sull'opportunità di procedere ad una "scissione parziale non proporzionale" della società finalizzata al rilancio delle due attività, concordandone le condizioni e le modalità.

Nelle more, l'assemblea straordinaria dei soci ha deliberato la trasformazione della scindenda società per azioni in società a responsabilità limitata e, per esigenze di divisibilità del capitale sociale, l'aumento dello stesso da euro 129.125 a euro 130.000.

L'accordo raggiunto, nel pieno rispetto delle vigenti disposizioni civilistiche e fiscali prevede la "scissione parziale non proporzionale" della società "X Srl" mediante costituzione di una nuova società a responsabilità limitata la quale assumerà la denominazione di "---- Srl" che, in seguito, per brevità, sarà indicata come società beneficiaria.

Alla società beneficiaria verrà assegnato il ramo aziendale relativo all'attività di carpenteria e quanto altro connesso, mentre rimarrà alla società scissa il ramo aziendale relativo all'attività di zincatura e quanto altro connesso, e ciascun ramo, con tutti gli elementi patrimoniali analiticamente descritti e valutati di comune accordo, sarà trasferito "a valori contabili e correnti", facendo salvo l'aggiornamento ex art. 2501-quater, richiamato dall'art. 2506-ter, comma 1 c.c.

Dalla bozza del progetto di scissione e dalla documentazione ad esso allegata risulta che:

- tutte le quote di partecipazione nella società beneficiaria "----- Srl" (pari all'intero capitale sociale di euro 65.000) verranno distribuite esclusivamente ai soci eredi ----- in quattro quote uguali, ciascuna del valore nominale di euro 16.250, pari al valore della quota originaria dagli stessi posseduta;
- tutte le quote di partecipazione nella società scissa "Y Srl" (pari all'intero capitale sociale pure di euro 65.000) verranno distribuite esclusivamente al socio A, in base al valore nominale della quota originaria da lui posseduta;
- non sono previsti conguagli in denaro.

La società istante dichiara che la scissione sarà effettuata interamente a valori contabili fiscalmente riconosciuti, senza emersione di plusvalenze e minusvalenze rilevanti e senza sottrazione alcuna al regime dei beni di impresa ed altresì con specifica dichiarazione che i soci non intendono cedere, nel periodo successivo alla scissione, le loro partecipazioni in entrambe le società.

Con tale operazione di scissione si intende consentire, grazie alla separata autonomia giuridica, la diversificazione di interventi di ristrutturazione e di strategie aziendali finalizzate a riprendere la piena ed effettiva operatività di ciascun ramo d'azienda, con prospettiva anche di valorizzarne le potenzialità di crescita e redditività.

CONSIDERATO CHE:

Come più volte affermato da questo Comitato, la scissione, anche non proporzionale, è un'operazione fiscalmente neutrale in capo alla società e di per sé non elusiva.

L'operazione di scissione parziale non proporzionale è anche fiscalmente neutrale in capo ai soci, in quanto il valore fiscale delle partecipazioni possedute da ciascun socio dopo la scissione resta invariato rispetto al valore fiscale delle azioni o quote possedute in precedenza, fatto salvo quanto disposto dall'art. 173, comma 3, del TUIR in merito all'eventuale corresponsione di conguagli.

Il vantaggio fiscale non deriva necessariamente dalla singola operazione di scissione

ma dalla realizzazione di una pluralità di atti tra loro collegati e diretti a conseguire in modo formalmente legittimo risparmi di imposta indirettamente disapprovati dall'ordinamento.

In concreto, deve essere verificata la contestuale sussistenza o meno dei presupposti necessari per considerare elusiva un'operazione e, cioè, l'assenza di valide ragioni economiche, l'aggiramento di obblighi o divieti posti dall'ordinamento tributario e l'ottenimento di vantaggi fiscali.

In particolare, quanto al requisito dell'assenza di valide ragioni economiche, il giudizio circa la relativa validità deve essere condotto, alla luce del consolidato orientamento espresso da questo Comitato, principalmente con riferimento ai soggetti che pongono in essere l'operazione (la società scindenda e la beneficiaria) senza aver riguardo ai benefici economici che soggetti diversi, tra i quali i soci, potrebbero trarre dall'operazione medesima, rilevando in tal senso la continuità dell'esercizio dell'attività di impresa.

OSSERVATO CHE NEL CASO IN ESAME:

L'operazione prospettata è giustificata in astratto dall'esigenza di superare le divergenze manifestatesi tra i soci in ordine alle programmate strategie aziendali separando formalmente due distinte attività (carpenteria e zincatura) al fine di garantire una migliore gestione delle stesse, scevra da vincoli reciproci anche in riferimento ad eventuali profili di rischio e di responsabilità.

Il trasferimento del ramo aziendale con continuità di valori fiscali a favore della società di nuova costituzione non comporta, di per sé, la sottrazione dello stesso al regime di impresa; pertanto, i plusvalori relativi al ramo d'azienda trasferito concorreranno al reddito secondo le regole ordinarie nel momento in cui gli stessi verranno ceduti o assegnati ai soci.

L'operazione prospettata non appare preordinata alla successiva cessione delle partecipazioni da parte dei soci persone fisiche, allo scopo di spostare la tassazione dai beni di primo grado ai beni di secondo grado (quote di partecipazione) soggetti al meno oneroso regime di tassazione delle plusvalenze di carattere finanziario.

L'operazione risulta finalizzata alla realizzazione di situazioni giuridico-economiche riconducibili alle finalità tipiche di un'operazione di scissione societaria, atteso che l'intento dei soci sembra essere quello di sciogliere l'originario rapporto giuridico per poter proseguire separatamente l'esercizio dell'attività di impresa.

La situazione che si verrebbe a realizzare con l'operazione in esame appare adeguata al conseguimento delle finalità di riorganizzazione aziendale enunciate nell'istanza e non sembrerebbe strumentale a soddisfare finalità proprie di altri atti o negozi giuridici fiscalmente più onerosi per il contribuente.

PER QUANTO PRECEDE, IL COMITATO ESPRIME IL SEGUENTE PARERE

L'operazione di scissione parziale non proporzionale rappresentata, finalizzata a consentire la divisione, in regime di neutralità fiscale, di un complesso industriale in due sistemi aziendali effettivamente operanti, non presenta caratteri di elusività in quanto sorretta da valide ragioni economiche e non rivolta all'aggiramento di norme tributarie, salvo che in concreto vengano posti in essere atti fatti o negozi, diversi od ulteriori rispetto a quelli rappresentati nell'istanza, che incidano sulla struttura e/o sulle finalità dell'operazione, configurandone *ex post* un carattere elusivo.

Deposito: 12 aprile 2006