

**IL COMITATO CONSULTIVO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE**

Vista l'istanza della *X & C. S.n.c.* (in seguito "Società" o anche "Istante"), con sede in ----, presentata al Comitato in data ---- per il tramite della Direzione Regionale dell'Entrate della ----, volta ad ottenere, ai sensi dell'art. 21, comma 10, della L. 30 dicembre 1991 n. 413, il preventivo parere in ordine al trattamento fiscale di una operazione di scissione parziale e non proporzionale;

Rilevato che l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, ha risposto alla preventiva richiesta di parere, avanzata in data ---- sulla medesima operazione dalla Società ai sensi dell'art. 21, comma 9, della L. n. 413 del 1991, ritenendo l'istanza inammissibile in quanto priva degli elementi documentali necessari per la formulazione di un giudizio di merito sulla fattispecie rappresentata;

Rilevato, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, non ha risposto a una successiva richiesta di parere avanzata in data ---- sulla medesima operazione dall'Istante, ai sensi dell'articolo 21, comma 9, della citata legge n. 413/1991;

Vista la documentazione di dettaglio prodotta a corredo della predetta istanza presentata al Comitato in data ---- per il tramite della Direzione Regionale dell'Entrate della -----.

Udita l'illustrazione del relatore, Avv. Antonio Iorio.

premesse che

- a) l'Istante è una società di persone che svolge da tempo attività di costruzione di ingranaggi per autovetture, mediante un processo produttivo che consiste nella lavorazione di materie prime (ferro, acciaio, alluminio) con macchinari specifici quali torni, dentatrici, eccetera;
- b) l'attuale compagine sociale è composta dai soci A e B, ciascuno con una quota di partecipazione pari al 30%, e le relative consorti, rispettivamente rappresentate da C e D, ciascuna titolare di una quota di partecipazione del 20%;
- c) la Società è proprietaria dei seguenti due fabbricati, entrambi realizzati su appezzamenti di terreno acquistati: il primo - costituito da un piano seminterrato, un piano terra e un piano primo - comprendente un locale ad uso magazzino, un locale ad uso laboratorio e un'unità a destinazione abitativa; il secondo - composto da un piano terra e un piano primo - comprendente un locale a uso laboratorio;
- d) il mancato sviluppo dell'attività dell'Istante - nella cui prospettiva era stata decisa la realizzazione dei due fabbricati - dovuta al non favorevole andamento dell'economia che ha investito il settore dell'auto, e l'utilizzo di macchinari diffusi sul mercato in dimensioni sempre più ridotte hanno comportato che gli edifici in parola siano stati solo parzialmente e temporaneamente utilizzati come magazzini e depositi;
- e) per esigenze logistiche di razionalizzazione delle scorte, i soci hanno deciso di ritornare

alla situazione precedente alla costruzione dei due fabbricati e di concentrare tutto il magazzino presso l'immobile sede della società, detenuto in locazione in quanto di proprietà dei soci;

f) al fine, quindi, di separare la componente immobiliare non strumentale del patrimonio della Società dalla componente strumentale, è intenzione dei soci procedere a una scissione non proporzionale della stessa, mediante costituzione di due nuove società e, segnatamente, : **A S.n.c.**, alla quale viene assegnato il fabbricato con annesso appartamento, partecipata dai coniugi A e C, ciascuno con una quota pari rispettivamente al 60% e 40% del capitale sociale di 10.000 euro, e **B S.n.c.**, alla quale viene assegnato il restante fabbricato e denaro liquido, partecipata dai coniugi B e D, ciascuno titolare di una quota pari rispettivamente al 60% e 40% del capitale sociale di 10.000 euro;

g) al termine della descritta operazione, la società scissa continuerà la propria attività e ciascuna beneficiaria neocostituita svolgerà autonomamente attività preordinate alla valorizzazione dei cespiti immobiliari, attraverso interventi di ristrutturazione necessari a renderli atti a modalità di utilizzo diverse da quelle per le quali sono stati inizialmente realizzati;

e) la società istante precisa che la descritta operazione di scissione parziale non proporzionale avverrà a valori fiscali storici e che non è preordinata alla successiva vendita, neppure parziale, delle società risultanti dalla scissione.

considerato che

1) con l'introduzione dell'art. 9, comma 6, D. Lgs. n. 358/1997, che ha abrogato la previsione di cui all'articolo 123-bis, comma 16, del precedente testo unico delle imposte sui redditi, non è più considerata in ogni caso elusiva l'operazione di scissione parziale non proporzionale;

2) l'operazione di scissione parziale non proporzionale, singolarmente esaminata, è fiscalmente neutrale e il trasferimento di elementi patrimoniali della scissa a favore di beneficiarie appositamente costituite non comporta, di per sé, alcuna sottrazione al regime ordinario d'impresa. Il plusvalore relativo a tali componenti patrimoniali, reso provvisoriamente latente dall'operazione in questione, concorrerà, infatti, alla formazione del reddito secondo le ordinarie regole di tassazione vigenti al momento in cui l'immobile sarà ceduto o assegnato ai soci;

3) nel caso rappresentato, la società X & C. S.n.c. intende effettuare una scissione parziale non proporzionale affinché ciascuna delle due coppie di coniugi formate, la prima dai soci A e C, la seconda dai soci B e D, possa gestire gli immobili trasferiti per effetto della scissione secondo le proprie strategie imprenditoriali;

4) i soci persone fisiche hanno dichiarato che non intendono procedere alla "*vendita, neppure parziale, delle società risultanti dalla scissione*", dovendo con tale locuzione necessariamente essere ricompresa l'ipotesi di una successiva cessione delle partecipazioni nella società beneficiarie, poiché se così non fosse l'operazione sarebbe volta ad evitare la tassazione delle plusvalenze sugli immobili e di beneficiare della meno onerosa imposizione sul capital gain;

5) l'operazione, per come descritta, sembra obiettivamente finalizzata alla realizzazione di situazioni giuridico - economiche propriamente riconducibili alle finalità tipiche della scissione parziale;

6) tuttavia, essendo l'attività sociale delle società beneficiarie quella, tra l'altro, di "*costruzione, ristrutturazione, restauro di beni immobili..*" deve necessariamente essere fatta salva l'ipotesi in cui gli immobili ad esse assegnati non vengano realmente utilizzati per fini imprenditoriali, ma adattati alle esigenze familiari e personali dei soci, realizzando, quindi, una fattispecie di assegnazione dei beni a uso personale dei soci con sottrazione all'ordinario trattamento fiscale per essa prevista;

7) inoltre, poiché detta operazione si proietta anche nella prospettiva di un successivo ingresso di nuovi soci, secondo modalità che non sono specificate nell'istanza, è necessario fare salva l'ipotesi in cui dall'allargamento post scissione della compagine sociale della scissa consegua che la maggioranza delle partecipazioni aventi diritto al voto nelle assemblee ordinarie venga trasferita, anche frazionatamente, o comunque acquisita, da nuovi soci. In questo caso, infatti, nella scissione dovrebbe ravvisarsi un'operazione strumentale, volta a soddisfare finalità proprie di altri atti o negozi giuridici, il cui compimento si rivelerebbe fiscalmente più oneroso;

per quanto precede, il Comitato esprime il seguente **parere**:

l'operazione di scissione prospettata, che soddisfi le condizioni di cui ai precedenti punti (segnatamente 4, 6 e 7 dei considerata) non presenta profili elusivi, nel presupposto che la stessa sia finalizzata non alla mera assegnazione ai soci di parte del patrimonio della scissa e, quindi, alla creazione di "meri contenitori", ma sia volta alla costituzione di soggetti giuridici realmente operativi e dediti ad un'effettiva attività imprenditoriale.

Deposito: 12 aprile 2006