

COMITATO CONSULTIVO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE

Parere ai sensi dell'articolo 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413

Vista l'istanza della società X SPA con sede in -----, presentata al Comitato in data ----- per il tramite della Direzione regionale della ----- dell'Agenzia delle entrate, volta ad ottenere, ai sensi dell'articolo 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il preventivo parere in ordine ad un'operazione di scissione societaria.

Rilevato che:

l'Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa e contenzioso, in relazione alla preventiva richiesta di parere avanzata sulla medesima operazione dalla predetta Società in data ----- ai sensi dell'articolo 21, comma 9, della legge n. 413 del 1991, ha chiesto in via interlocutoria, con nota in data 17 gennaio 2006, un'integrazione dell'istanza, segnalando la necessità, fra l'altro, di poter esaminare il progetto di scissione o, in mancanza, una «elencazione dettagliata degli elementi dell'attivo e del passivo che si intendono trasferire alle società beneficiarie con l'indicazione del relativo valore effettivo di trasferimento ...», nonché una relazione illustrativa della scissione da parte dell'organo amministrativo della società, gli ultimi bilanci della società medesima, altri documenti ed indicazioni contabili e fiscali ed infine verbali di assemblea o altri documenti dai quali emergessero i dissidi tra i soci;

in riscontro a detta richiesta istruttoria, la società istante, per un verso ha inviato all'Agenzia esaurienti dati e documenti di ordine economico-contabile e fiscale, per altro verso ha segnalato che il progetto di scissione e la relazione dell'organo amministrativo si intendeva redigerli solo posteriormente alla formulazione del parere dell'Amministrazione, giacché l'istanza era considerata «propedeutica ad un'eventuale decisione sulla scissione»; quanto alla documentazione riflettente i dissidi fra i soci, la società ha ritenuto di trasmettere un solo verbale di assemblea, nel quale si registrano talune discordanze in ordine alla locazione degli appartamenti.

Udito il relatore dr. Francesco FRETTONI.

Premesso che, per quel che si ricava dall'istanza e dalla documentazione integrativa:

la Società istante è proprietaria di un immobile destinato ad uso abitativo, che gestisce economicamente attraverso la locazione delle varie unità immobiliari in parte a terzi, in parte a soci;

il capitale sociale ammonta ad euro 312.000, è frazionato in 600.000 azioni da euro 0,52 ciascuna ed è ripartito fra tre nuclei familiari; ogni nucleo detiene un terzo del capitale ed è composto da un genitore, titolare a vita dell'usufrutto sulle azioni, e da due suoi figli, che detengono invece la nuda proprietà delle azioni; i tre genitori, capostipite di ogni nucleo familiare, sono tra di loro fratelli;

in questo contesto si intenderebbe operare una scissione (da intendersi totale, pur in difetto di esplicita indicazione nell'istanza), con contemporanea costituzione di tre nuove società, rispettivamente attribuite alla integrale titolarità dei tre diversi nuclei familiari, ciascuna delle quali riceverebbe dalla società scindenda una quota del patrimonio di quest'ultima di valore corrispondente alla quota attualmente posseduta da ciascun nucleo familiare all'interno della società medesima; il trasferimento dei cespiti patrimoniali avverrebbe a valore di libro e non si determinerebbero, pertanto, avanzi o disavanzi;

come ragioni dell'operazione viene indicato, in primo luogo, un disaccordo tra i nuclei familiari sulle modalità di gestione dell'immobile, con riguardo alla ristrutturazione di singole unità immobiliari, alla tenuta delle parti comuni ed inoltre alla sua complessiva valorizzazione; in secondo luogo, viene rappresentato che l'assegnazione *pro quota* dell'immobile a ciascun nucleo familiare, configurabile in alternativa alla scissione, presenterebbe un profilo di criticità, giacché per effetto di essa si determinerebbe una comunione *pro indiviso* nell'ambito di ciascun nucleo, che richiederebbe determinazioni unanimi per qualunque operazione di gestione.

Considerato che:

ai sensi della normativa sull'interpello presso questo Comitato (art. 21, co. 9, legge n. 413 del 1991 e art. 5, co. 2 e 3, decreto ministeriale n. 194 del 1997), è necessaria da parte del contribuente una precisa esposizione e documentazione «del caso concreto, nonché della soluzione interpretativa prospettata» e di «tutti gli elementi conoscitivi utili», ai fini «della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata» e più in generale «della individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata, nonché della reale portata dell'operazione»;

la scissione societaria si caratterizza - e come tale è già stata intesa più volte da questo Comitato - come operazione di riorganizzazione aziendale, rispondente a finalità e strategie imprenditoriali, ed in sede di interpello preventivo essa deve essere valutata nella prospettiva d'interesse dei soggetti societari che ne sono protagonisti e non dei singoli soci; Osservato che, nel caso in esame:

la società istante non ha indicato il ruolo che verrebbe assunto in ciascuna delle tre nuove società dai membri di ciascun nucleo familiare, né il criterio di ripartizione fra di loro del capitale sociale e neppure ha rappresentato quali porzioni dell'immobile verrebbero assegnate ad ognuna delle tre società beneficiarie della scissione;

dal verbale di assemblea trasmesso in sede di integrazione istruttoria si ricava una netta tendenza, circa la gestione dell'immobile in seno alla società istante, verso la disdetta delle locazioni a terzi, in favore di una crescente utilizzazione diretta delle unità immobiliari da parte degli azionisti;

il fatto che l'ipotesi - alternativa alla scissione - di assegnazione *pro quota* dell'immobile a ciascun nucleo familiare sia considerata in modo negativo, giacché comporterebbe una gestione "unanimistica" di una comunione *pro indiviso*, denota la volontà dei tre fratelli, attuali usufruttuari delle azioni della società istante, di procedere ad una ripartizione dell'immobile in vista di una gestione *pro parte* sostanzialmente "individualistica", che

vedrebbe l'assoluta preminenza dei tre fratelli-genitori rispetto ai rispettivi figli; si può osservare, peraltro, al riguardo, che un'analoga situazione di concentrazione del potere gestionale in capo ai tre fratelli sembrerebbe realizzabile, in realtà, anche a seguito di un'assegnazione *pro quota* dell'immobile a ciascun nucleo familiare, ove accompagnata dalla configurazione di posizioni soggettive di nuda proprietà in capo ai figli e di usufrutto in capo ai genitori;

i predetti elementi di valutazione inducono a ritenere che l'operazione in questione è obiettivamente finalizzata non a realizzare un piano di riorganizzazione aziendale nell'interesse della società scindenda (e di quelle beneficiarie), ma a soddisfare un'esigenza di scioglimento della compagine societaria, con assegnazione di porzioni del patrimonio immobiliare a favore dei soci uscenti; paiono particolarmente significativi al riguardo: la ristretta base familiare della compagine societaria protagonista della scissione, l'estinzione della società istante a seguito della scissione, la mancanza di prospettive di ingresso di nuovi capitali e/o soci nelle società beneficiarie, la tendenza ad una diretta utilizzazione delle unità immobiliari da parte dei soci, la mancata rappresentazione di reali strategie imprenditoriali conseguenti alla scissione, l'assenza di effettivi propositi di gestione imprenditoriale collettiva, oltre alle lacune informative precedentemente menzionate ed evidenziate già nella nota interlocutoria dell'Agenzia delle entrate;

a differenza che in altre fattispecie portate all'attenzione del Comitato, in questa ora in esame non sono, insomma, ravvisabili i tratti di un'operazione di riorganizzazione imprenditoriale e aziendale, rispetto alla quale i "movimenti" di soci e di cespiti patrimoniali si pongano in termini obiettivamente strumentali, come in un rapporto tra fine e mezzi; la scissione prospettata appare, invece, destinata a surrogare, come detto, lo scioglimento dal vincolo societario e l'assegnazione ai soci del patrimonio immobiliare e, quindi, un'operazione negoziale che, più congruente sul piano giuridico rispetto alle finalità concretamente perseguite, risulterebbe, tuttavia, fiscalmente più onerosa, facendo emergere basi imponibili.

Per quanto precede il Comitato esprime il seguente

PARERE:

l'operazione di scissione societaria in esame presenta caratteri di elusività, in quanto non sorretta da valide ragioni economiche e rivolta all'aggiramento di norme tributarie, con indebito risparmio d'imposta.

Così deliberato in Roma, il 16 maggio 2006.

Deposito: 22 maggio 2006