Parere n. 17 del 13 luglio 2005

IL 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 con sede in ----------, presentata al Comitato in data -------, 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 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'articolo 21, comma 9, della legge n. 413 del 1991.

Udito il relatore dr. Francesco FRETTONI.

Premesso che, per quel che si ricava dall'istanza:

la Società istante - che, rispetto alla data di presentazione della richiesta di parere alla Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia, ove figurava come società per azioni, ha frattanto mutato la propria forma giuridica in società a responsabilità limitata – ha per oggetto il commercio al dettaglio di articoli di abbigliamento, casalinghi e oggettistica varia, occupa alle proprie dipendenze 39 lavoratori ed esercita le proprie attività di vendita in tre diversi immobili (due di proprietà, il terzo assunto in locazione);

è, altresì, titolare di altri immobili, dati in locazione a terzi, rappresentati nell'istanza quale "ramo d'azienda per l'attività immobiliare";

la compagine societaria è a base familiare ristretta ed uno dei soci detiene il 23% del capitale;

in questo contesto si intenderebbe operare una scissione parziale non proporzionale, con contemporanea costituzione di una nuova società (--------- S.r.l.); tale società, beneficiaria della scissione mediante assegnazione, "a valori di libro", di alcuni elementi dell'attivo e del passivo della società istante/scindenda, risulterebbe una società a responsabilità limitata unipersonale, di cui diventerebbe titolare unico il socio che nella società istante/scindenda detiene attualmente il 23% del capitale;

le ragioni dell'operazione sono indicate nell'ingestibilità della società istante, a causa di "irreversibili situazioni di contrasto" fra i soci, e nella (conseguente) intenzione di separare la "attività commerciale vera e propria da quella connessa alla gestione delle proprietà immobiliari", di modo che, da un lato, la società scindenda potrebbe proseguire la propria attività risolvendo "una volta per tutte" la conflittualità fra i soci e, dall'altro, la beneficiaria potrebbe dar corso ad "una propria autonoma attività di gestione immobiliare".

Considerato che:

come questo Comitato ha già avuto modo di affermare in precedenti occasioni (v., solo fra i più recenti, i pareri n. 4 del 24 febbraio 2005 e n. 9 del 6 aprile 2005), l'articolo 5 del regolamento adottato con il decreto ministeriale 13 giugno 1997, n. 194, prescrive che la richiesta di parere contenga, a pena di inammissibilità, <<la dettagliata e precisa esposizione del caso concreto, nonché della soluzione interpretativa prospettata>> (v. comma 2, lettera b) e che ad essa sia allegata la documentazione rilevante <<ai fini della individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata, nonché della reale portata dell'operazione>> (v. comma 3), ciò comportando, per il soggetto istante, un onere di compiuta rappresentazione della situazione giuridico-economica in essere, di quella che si intenderebbe realizzare, nonché dei fatti, atti e negozi giuridici dei quali l'operazione oggetto di interpello dovrebbe essere costituita, delle finalità perseguite e dei riflessi di ordine tributario;

ai sensi dell'articolo 21 della legge n. 413 del 1991, il Comitato è chiamato a verificare, per ciascuna operazione negoziale sottoposta al suo esame, la validità delle ragioni economiche prospettate, valutando, altresì, se l'operazione sia destinata a realizzare situazioni giuridico-economiche propriamente riconducibili alle sue finalità tipiche e se la situazione giuridico-economica che si verrebbe a determinare appare adeguata alle enunciate finalità dell'operazione e non strumentale a soddisfare finalità proprie di altri atti o negozi giuridici, fiscalmente più onerosi per il contribuente (cfr. pareri n. 29 del 7 dicembre 1999, n. 2 del 16 aprile 2003, n. 24 e 25 del 12 novembre 2004);
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 (cfr. pareri n. 29 del 7 dicembre 1999, n. 14 dell'8 maggio 2000 e n. 2 del 24 febbraio 2004).

Osservato che, nel caso in esame:

l'istanza non contiene alcuna indicazione in ordine alla composizione della compagine societaria, né in merito al tipo e alla consistenza degli immobili dati in locazione a terzi e ai profili economici dei relativi rapporti contrattuali di locazione; essa, inoltre, non specifica quali siano gli elementi dell'attivo e del passivo patrimoniale della società istante/scindenda che dovrebbero andare a costituire il patrimonio della beneficiaria e neppure precisa se gli immobili destinati alla beneficiaria siano da identificarsi, in tutto o in parte, con quelli (peraltro non descritti) attualmente dati in locazione a terzi o se, invece, fra di essi rientrino anche i due immobili di proprietà direttamente utilizzati per lo svolgimento delle attività commerciali della società istante/scindenda;

non è stata presentata alcuna documentazione di bilancio, né altra documentazione comunque concernente la società istante e le proprie attività;

i predetti profili varrebbero di per sé a formulare un giudizio di inammissibilità dell'istanza e tuttavia, già allo stato degli atti, appare evidente che l'operazione in questione è obiettivamente finalizzata non a realizzare un piano di riorganizzazione aziendale nell'interesse della società scindenda (e di quella beneficiaria), ma a soddisfare un'esigenza

di parziale scioglimento della compagine societaria, con assegnazione di una porzione del patrimonio a favore del socio uscente; paiono sufficienti a ritenere ciò, nel loro insieme, i seguenti elementi di valutazione: l'unipersonalità della società neo costituenda, la ristretta base familiare della compagine societaria protagonista della scissione, la riduzione numerica della compagine societaria della società istante a seguito della scissione, la mancanza di prospettive di ingresso di nuovi capitali e/o soci nella beneficiaria e nella scindenda, la gestione degli immobili di tipo meramente "locatizio", il silenzio su qualunque dato giuridico-economico in grado di illuminare, per la società istante/scindenda, nuove strategie imprenditoriali conseguenti alla scissione e, per la società neocostituenda, forme propriamente imprenditoriali di gestione degli immobili, nonché la mancata indicazione dell'assenza di intendimento di cedere successivamente a terzi la quota totalitaria di partecipazione alla società beneficiaria, unitamente alle rilevanti lacune espositive e documentali menzionate nei precedenti due punti ed al carattere non proporzionale della scissione;

a differenza che in altre fattispecie portate all'attenzione del Comitato (cfr., ad esempio, quella oggetto del parere n. 9 del 7 aprile 2004), 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 da parte del socio detentore del 23% del capitale e l'assegnazione ad esso di una porzione 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 (ma il silenzio dell'istanza anche sulla consistenza numerica dell'attuale compagine societaria non fa escludere l'ipotesi che l'operazione da "sostituire" con la scissione potrebbe essere persino lo scioglimento integrale della società istante).

Per quanto precede il Comitato esprime il seguente

PARERE:

l'operazione di scissione parziale non proporzionale 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 13 luglio 2005.