

# Società semplici immobiliari, legittima la scissione parziale

## AGENZIA DELLE ENTRATE

Nessun vantaggio indebito: valori fiscali immutati. Quindi non c'è elusione

La scissione è l'operazione fisiologica per separare beni e compagini sociali

Luca Gaiani

Non è elusiva la scissione asimmetrica di società semplici. Lo afferma la risposta a interpellato 91 diffusa ieri dall'agenzia delle Entrate. Anche al di fuori del regime di neutralità di cui all'articolo 173 del Tuir, non applicabile alle scissioni di società semplici, non sussiste infatti alcun vantaggio tributario indebito dall'operazione, dato che i valori fiscali dei beni delle società

e delle partecipazioni dei soci restano immutati.

La risposta 91/2018amina il caso di una società semplice immobiliare, creata a seguito della trasformazione agevolata di una precedente Srl in base alla legge 208/2015. La società semplice, i cui soci appartengono a due gruppi familiari, intende attuare una scissione parziale asimmetrica ripartendo il patrimonio immobiliare in due società semplici: una (la beneficiaria) partecipata interamente da un singolo nucleo familiare (la scissa) controllata al 100% dall'altro gruppo. Viene chiesto alle Entrate se l'operazione presenti profili di vantaggio indebito in base all'articolo 10-bis della legge 212/2000.

Nella risposta, l'Agenzia sottolinea preliminarmente che la scissione semplice è un soggetto non commerciale ma che ciò non impedisce l'applicazione delle regole di neutralità riguardanti l'operazione di scissione.

Con riferimento all'ambito tributario, la risposta 91/2018 evidenzia invece che non valgono, per le scissioni di società semplici, le disposizioni in materia di neutralità fiscale previste dall'articolo 173 del Tuir riservate a soggetti titolari di reddito di impresa. Ciononostante, prosegue la risposta 91, il trasferimento di beni da una società semplice (scissa) all'altra (beneficiaria), attuato mediante scissione, non è in grado di generare materia imponibile in base all'articolo 67 del Tuir (norma applicabile alle persone fisiche e, in generale, alle società semplici), poiché tale "trasferimento" non è riconducibile all'ambito oggettivo di tale disposizione. Conseguentemente, anche senza il ricorso all'articolo 173, il trasferimento da scissione di società non commerciali finisce per essere ugualmente una operazione neutrale in quanto non fa emergere plusvalenze imponibili (e cioè, aggiungiamo, a prescindere dalla esistenza

o meno dei requisiti dell'articolo 67, come ad esempio il possesso infra o ultra quinquennale di immobili).

Fatta questa premessa, l'Agenzia afferma che la scissione asimmetrica di società semplici non è in grado di generare vantaggi fiscali indebiti (come peraltro già indicato in precedenti risposte con riguardo alla scissione di società commerciali) dato che i valori fiscali sia dei beni delle società che delle partecipazioni dei soci restano quelli originari, senza alcun possibile salto di imposta. La scissione è dunque una operazione fisiologica utilizzabile per separare beni e compagini sociali che non è censurabile in base all'articolo 10-bis della legge 212/2000.

Anche in termini di imposte indirette, conclude l'Agenzia, la scissione della società semplice non presenta profili di abuso, applicandosi registro e ipo-catastali in misura fissa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## CONDOMINIO

Elettricità negli spazi comuni, Iva al 22%

Per l'agenzia delle Entrate scale e androni non sono «abitativi»

Androni, scale, cantine: per l'agenzia delle Entrate non sono «abitativi» e si applica l'Iva del 22% sulla fornitura di elettricità necessaria a illuminarli. Anche se è difficile che qualcuno guardi la tv in cantina o dorma sulle scale, gli spazi comuni condominiali sono da sempre considerati una parte dell'abitazione, che senza di essi non potrebbe essere utilizzata. Ma così non è per l'Agenzia.

Un'associazione aveva rivolto un'interpellato alle Entrate sulla possibilità che ai consumi condominiali venisse applicata l'aliquota Iva del 10%, sostenendo che «La somministrazione (...) resa nei confronti di un Ente, il condominio, che non utilizza l'energia per l'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi rilevanti ai fini Iva».

Ma la posizione dell'Agenzia è chiara: rispondendo al quesito ha affermato che occorre far riferimento alla circolare 23 novembre 1998, n. 273/E, che ha chiarito che «l'uso domestico non si realizza con la destinazione ad ambienti diversi da quelli familiari». Quindi, esclusione assoluta dall'Iva al 10% quando l'elettricità viene erogata in strutture «non residenziali». Dato quindi che per l'Agenzia le parti comuni dei condomini non soddisfano «il requisito di uso domestico» previsto come «impiego per la propria abitazione», all'energia elettrica, essendo «finalizzata ad essere impiegata esclusivamente in luoghi diversi dall'abitazione», si applica l'aliquota Iva del 22%.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

# Per «fine mandato» deducibile il trattamento congruo

## CTR MILANO

Deve essere proporzionato ai compensi annuali

Massimo Romeo

Il trattamento di fine mandato per gli amministratori, diversamente da quello di fine rapporto, non è disciplinato da nessuna norma specifica, avendo natura pattizia; pertanto esso non ha un tetto massimo e va applicato semplicemente il criterio di congruità e di ragionevolezza che si fonda sulla misura proporzionale ai compensi annualmente corrisposti agli amministratori.

Lo ha chiarito la Ctr Milano con la sentenza 5280/18 del 3 dicembre (presidente Martorelli/relatore Grillo), che conferma quanto deciso dai giudici di primo grado.

La questione controversa riguardava l'impugnazione da parte di una società di capitali di un avviso di accertamento con cui le Entrate recuperavano a tassazione una maggiore Ires derivante dal parziale riconoscimento della deduzione a titolo di accantonamento per il Tfm degli amministratori. La ripresa dell'Ufficio si fondava sull'assimilazione dell'accantonamento al fondo Tfm a quello per il fondo Tfr in relazione all'equiparazione effettuata dalla normativa dei compensi degli amministratori ai redditi di lavoro dipendente, con conseguenziale astrazione alla disciplina fiscale prevista per il lavoro dipendente anche dell'accantonamento al fondo Tfm nonché, quanto all'ammontare, ai limiti previsti, ovvero al valore fisso convenzionale pari al numero di mensilità (13,5) a cui i lavoratori subordinati hanno diritto.

La Ctp accoglieva il ricorso citando, fra l'altro, una circolare della

stessa Agenzia (n. 124/E del 13 ottobre 2017) in cui si afferma che l'ammontare del Tfm è determinato secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa.

La Ctr conferma della sentenza di primo grado con ulteriori argomentazioni a supporto della motivazione di rigetto dell'appello di parte pubblica. I giudici regionali ritengono, in via preliminare, di approfondire l'ambito civilistico della fattispecie esaminata, ravvisando che su tale istituto non esiste alcuna norma la quale indichi l'importo massimo degli emolumenti da assegnare all'organo amministrativo né, tantomeno, l'importo massimo del Tfm; pertanto la determinazione del quantum da assegnare agli amministratori, sia per la parte diretta, sia per quella differita, attiene a una scelta discrezionale dell'assemblea dei soci. Passando poi all'aspetto tributario, il Collegio sottolinea la carenza di una norma fiscale che ponga un limite oggettivo alla deducibilità degli stessi, pur ammettendo che la giurisprudenza di legittimità riconosce la sindacabilità, da parte degli uffici finanziari, del quantum dei compensi corrisposti agli amministratori, che devono risultare congrui e ragionevoli in relazione all'effettiva situazione aziendale.

Sulla base di queste argomentazioni la Ctr afferma il principio, aderente alla fattispecie in esame, in base al quale «non è da ritenersi sindacabile la deduzione di un accantonamento che non sia eccessivo e sproporzionato con riguardo alla realtà specifica dell'azienda, quando questo risulti conseguente ad una delibera assembleare presa secondo criteri di ragionevolezza e congruità», a nulla rilevando il riferimento alle specifiche norme adottate dal legislatore per il rapporto di lavoro subordinato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## L'INTERPELLO

# Errore nella successione, rettifica ampia

Possibile superare il termine annuale se la modifica non incide sull'imponibile

Angelo Busani

Se la dichiarazione di successione contiene un errore materiale che non incide sulla determinazione della base imponibile, la sua rettifica è possibile anche dopo il decorso del termine annuale che la legge concede per presentare la dichiarazione di successione e le sue eventuali modificazioni (necessitate da esigenze di rettifica o di integrazione di quanto in precedenza dichiarato). Lo

afferma l'agenzia delle Entrate nella risposta a interpellato n. 92 pubblicata ieri.

Il caso oggetto di esame da parte dell'Agenzia riguardava la richiesta, rivolta da un contribuente, di poter presentare (oltre un anno dopo il giorno del decesso) una dichiarazione di successione in rettifica di altra dichiarazione di successione presentata nel termine prescritto dalla legge (nel caso concreto, si trattava di rettificare la data del decesso del «de cuius», erroneamente indicata nella dichiarazione presentata per prima).

L'Agenzia risponde ricordando che, ai sensi dell'articolo 31, comma 1 del Testo unico dell'imposta di successione (il Dlgs 346/1990), la dichiara-

zione di successione deve essere presentata entro un anno dalla data di apertura della successione; il successivo comma 3 del medesimo articolo 31 stabilisce inoltre che, fino alla scadenza del termine prescritto per la presentazione della dichiarazione di successione (di regola, un anno dal decesso), la dichiarazione di successione può essere modificata.

Questa norma, ammettendo la modifica della dichiarazione, è evidentemente preordinata a consentire ai contribuenti che abbiano compiuto errori nella dichiarazione di successione di presentare una nuova dichiarazione, modificativa della precedente, nel termine di un anno dalla data di apertura

della successione. Oltre l'anno, questa modifica non parrebbe dunque consentita dalla normativa in esame.

Tuttavia l'Agenzia osserva che, se la rettifica richiesta non incide sulla determinazione del valore imponibile, essa può essere effettuata anche oltre il periodo annuale decorrente dal giorno dell'apertura della successione; e afferma che, per la presentazione della dichiarazione di successione rettificativa (nel caso in cui la vicenda ereditaria comporti la trasmissione di beni immobili), occorre effettuare il versamento, per le occorrenti formalità di trascrizione e voltura catastale, delle imposte catastale e ipotecaria in misura fissa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In collaborazione con **volagratis.com**

**Il Sole 24 ORE**

## L'abbonamento al Sole 24 ORE ti fa un regalo che fa decollare il Natale.

Quest'anno, fatti un regalo per il lavoro e per il tuo tempo libero. **Basta un abbonamento al Sole 24 ORE.** Ogni giorno, l'informazione più autorevole e concreta di cui hai bisogno per lavorare meglio e in più, **Il Sole 24 ORE ti regala un biglietto aereo a/r** per una destinazione in tutta Europa offerto da Volagratis.

Offerta valida fino al 06.01.2019

Abbonati su **ilssole24ore.com/abbonamenti**