

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

Vista l'istanza presentata dalla Y S.a.s.", con sede legale in =====, volta ad ottenere, ai sensi dell'art. 21, comma 9, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il preventivo parere in ordine alla fattispecie prospettata

considerato che l'Agenzia delle Entrate — Direzione Centrale Normativa e Contenzioso ha fornito, se pur oltre il prescritto termine, risposta alla preventiva richiesta di parere avanzata sulla medesima fattispecie;

udito il relatore Gen. B. Giuseppe Vicanolo;

PREMESSO CHE

- la società istante:

- è stata interessata, nel mese di settembre 2006, da un'operazione di riassetto proprietario a seguito del decesso, avvenuto nel luglio 2005, del socio =====, in quanto la moglie di quest'ultimo, A, nell'ottica di assicurare a ciascuno dei figli una quota di capitale sociale di eguale valore, ha donato parte della propria partecipazione al figlio B, ammesso nella compagine societaria, al pari degli altri figli, C, D e E;

- ha un capitale sociale, pari a € 342.772,14, che, dopo tale riorganizzazione, risultava così ripartito tra i soci:

A, che deteneva il 21,68% delle quote;

C, D, E e B, i quali erano titolari di una partecipazione pari al 19.58% del capitale;

- al momento del decesso del socio =====, svolgeva la propria attività nel settore alberghiero e della ristorazione presso la cittadina di =====, utilizzando due complessi immobiliari di proprietà costituiti da:

.. un albergo, recentemente ristrutturato e ampliato, dotato di 72 camere, ubicato in =====;

.. una struttura di affittacamere con capacità ricettiva di 33 letti, sita in =====;

- ha rappresentato che i soci che collaborano all'attività aziendale, prestando la loro opera, sono A, D e E, mentre i soci C e B non svolgono alcuna attività nelle due strutture alberghiere e hanno espresso la volontà di uscire dalla compagine sociale;

- ha ideato una scissione parziale non proporzionale della società in continuità di valori contabili, mediante la quale trasferire ad una società di nuova costituzione (che, come la scissa, rivestirebbe la forma giuridica di società in accomandita semplice) il ramo aziendale preposto all'attività di affittacamere, dotato dell'immobile sito in ===== e delle relative licenze. La beneficiaria sarebbe partecipata dai soci D (socio accomandatario), C (socio accomandante) e B (socio accomandante) con quote di partecipazione uguali;

- in data =====, non avendo ricevuto risposta all'istanza di interpello rivolta alla Direzione Centrale nei termini prescritti, considerando improcrastinabile l'operazione prospettata, vi ha dato comunque corso;
- ha stipulato, successivamente alla scissione, con la beneficiaria un contratto di affitto aziendale, a prezzi di mercato, della struttura immobiliare adibita ad affittacamere;

RILEVATO CHE

- la Direzione Centrale Normativa e Contenzioso:

- ha fornito se pur oltre il prescritto termine, il proprio parere al riguardo, affermando che l'operazione di scissione societaria rappresentata "*...sembra presentare aspetti di elusività, in quanto priva di valide ragioni economiche e diretta a conseguire un vantaggio tributario da considerarsi indebito poiché realizzato attraverso l'aggiramento delle norme di cui al comma 1, lett. c) e comma 3 dell'art. 86 del TUIR*";
- ha considerato, infatti, l'operazione straordinaria prospettata diretta non a perseguire scopi aziendalistici, bensì finalizzata ad assegnare la struttura immobiliare adibita ad affittacamere ai soci C e B, che hanno manifestato l'intenzione di non voler svolgere l'attività alberghiera e di ristorazione. Tale assunto, secondo la Direzione Centrale, sarebbe confortato dall'intento di ottenere "*beni aziendali che siano consoni ad assicurare ad essi un reddito stabile senza alcun impegno di apporto della loro opera*";
- ha evidenziato, inoltre, che la scissione non risulta finalizzata a superare insanabili contrasti tra soci, tali da paralizzare l'attività imprenditoriale;

- l'istante:

- ritiene, non elusiva l'operazione straordinaria prospettata, in quanto fondata sulle seguenti valide ragioni economiche:
 - razionalizzazione della struttura societaria, in conseguenza delle modifiche intervenute nell'assetto societario successivamente al decesso del socio =====, onde contemperare le diverse finalità di sfruttamento imprenditoriale dei beni da parte degli altri soci. La predetta operazione — ad avviso dell'istante — ha permesso, difatti di distribuire in maniera omogenea il patrimonio, da un lato, tra i soci che hanno manifestato l'intenzione di non voler prendere parte direttamente alla gestione dell'attività alberghiera e, dall'altro, tra quelli che, invece, hanno proseguito l'attività imprenditoriale;
 - valorizzazione del patrimonio immobiliare familiare, attraverso il "conferimento" in un veicolo societario creato *ad hoc* della struttura immobiliare adibita ad affittacamere;
- rappresenta che:
 - .. i beni trasferiti alla società beneficiaria continuano ad essere utilizzati strumentalmente per lo svolgimento dell'attività alberghiera e di ristorazione;
 - .. le partecipazioni nella società scissa e nella società beneficiaria non sono destinate ad essere liquidate, né cedute a terzi;
 - .. intende conoscere il parere del Comitato in ordine alla liceità dell'ipotesi di scissione parziale proporzionale prospettata;

CONSIDERATO CHE

in linea generale:

- secondo il consolidato orientamento del Comitato, la valutazione in ordine all'applicabilità della norma antielusiva contenuta nell'ad. 37 bis del DPR 29 settembre 1973, n. 600, alla fattispecie oggetto di esame deve essere effettuata sulla base di un'analisi approfondita del comportamento tenuto, nel suo complesso, dal contribuente, al fine di verificare 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 il conseguimento di vantaggi fiscali; il giudizio in ordine alla validità delle ragioni economiche deve essere condotto con riferimento ai soggetti che pongono in essere l'operazione, ovvero la società scindenda e la beneficiaria, senza aver riguardo ai vantaggi economici che soggetti diversi, tra i quali i soci, potrebbero trarre dall'operazione medesima, rilevando al riguardo a continuità *medio tempore* dell'esercizio dell'attività d'impresa;

nel caso in rassegna, l'operazione prospettata:

- non si fonda su valide ragioni economiche, in quanto:

.. non può essere considerata tale l'apodittica affermazione di ricorrere alla scissione per valorizzare il patrimonio immobiliare oggetto di "conferimento", poiché la struttura adibita ad affittacamere — concessa in locazione dalla beneficiaria alla scissa, successivamente alla scissione — era già in precedenza destinata al medesimo uso;

- la riorganizzazione aziendale in esame non risulta diretta, in realtà, a favorire un potenziamento dell'attività di gestione immobiliare da parte della beneficiaria, anche, ad esempio, attraverso nuovi apporti di capitale da parte di terzi, l'asserito scopo di razionalizzare la struttura societaria originaria cela, di fatto, l'intento di ripartire il patrimonio immobiliare familiare tra i diversi componenti, il che è avvalorato anche dalla circostanza che il socio B, secondo quanto emerge dall'istanza, è entrato a far parte della compagine sociale della scissa soltanto per vedersi attribuita una quota del relativo capitale (e, dunque, una parte del relativo patrimonio immobiliare) al pari degli altri fratelli, atteso che lo stesso, precedentemente alla scissione, non svolgeva l'attività imprenditoriale alberghiera e di ristorazione, né intende svolgerla in futuro;

- è finalizzata ad ottenere un indebito risparmio d'imposta, ravvisabile nell'intento di rimandare *sine die*, attraverso il ricorso strumentale alla scissione, l'assoggettamento a tassazione della plusvalenza che verrebbe a determinarsi in caso di assegnazione di beni ai soci, aggirando il disposto di cui all'art. 86, comma 1, lett. c) e comma 3 del TUIR.

P.Q.M.

esprime il seguente parere: l'operazione di scissione parziale non proporzionale, per come prospettata dalla società istante, presenta profili elusivi in quanto non supportata da valide ragioni economiche e finalizzata a conseguire un indebito vantaggio fiscale, rinvenibile nel rinviare *sine die* a tassazione della plusvalenza che si genererebbe in caso di assegnazione di beni ai soci, attraverso l'aggiramento dell'obbligo previsto dall'art. 86, comma 1, lett. c) e comma 3 del TUIR.

Roma, 9 maggio 2007

Deposito: 15 maggio 2007