

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

Vista l'istanza d'interpello per la formulazione di parere preventivo ai sensi dell'art. 21 della legge 30.12.1991 n. 413, presentata dalla signora =====, nata in =====, ivi residente in =====, in qualità di amministratore delegato della società === S.r.l. d'ora innanzi "==" , con sede in=====;

premessi che:

- l'==, in data =====, con raccomandata a.r. n. ===== spedita dall'Ufficio postale di =====, inoltrò alla Agenzia delle entrate, Direzione regionale sede di =====, una richiesta preventiva di parere ex art. 21, comma 9, della legge n. 413/91, in ordine ad un'operazione di scissione parziale proporzionale;

- che, nei successivi sessanta giorni, la sunnominata Direzione regionale non comunicò all'istante l'inammissibilità della richiesta né il relativo parere;

- per l'effetto, con istanza indirizzata all'Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa e contenzioso, del =====, l'===== ha avanzato richiesta di parere di questo Comitato a norma del comma 10 dell'art. 21 della predetta legge n. 413/91;

rilevato che:

- l'istanza contiene i dati e gli elementi previsti, a pena di inammissibilità, dal comma 2 dell'art. 5 del decreto n. 194 del 13.6.1997;

- secondo quanto comunicato dalla Direzione regionale delle ===== non sussistono attività di accertamento già effettuate o tuttora in corso riguardanti la fattispecie oggetto dell'interpello;

udita, nella seduta del 26.1.2007, l'illustrazione del relatore, Cons. Gabriele Carlotti;

PREMESSO IN FATTO

per quel che si ricava dalle indicazioni contenute nell'interpello, che:

1. la società === svolge l'attività di prestazione di servizi in materia di brevetti per invenzioni, modelli, marchi e loro registrazione e sorveglianza sia in Italia che all'estero; ha un capitale sociale di euro ===== ripartito in parti uguali fra tre soci, due dei quali godono di usufrutto su parte delle quote appartenenti agli altri.

2. L'interpellante, in data 26.6.1998, acquistò un immobile, sito nel comune di =====, censito al catasto dei fabbricati nel fg. ==, p.lla ==, sub. =====, frazionato in quattro unità catastali, sottoponendolo a parziale ristrutturazione (intervento che ha interessato, in dettaglio, i subalterni === e ===== rispettivamente appartenenti alle categorie A/10 e C/6 e non anche i restanti subalterni ascritti

alla categoria D/7), onde realizzare locali ad uso ufficio in parte utilizzati direttamente, in parte locati a terzi.

3. La società istante intenderebbe ampliare la propria attività, incrementando i servizi relativi ai brevetti - che attualmente costituiscono una parte poco significativa dell'intero volume di affari - rispetto ai servizi prestati per i marchi di impresa; su tale progetto l'==== avrebbe già interpellato sia professionisti specializzati sia altre società operanti in settori analoghi.

4. L'==== ritiene che l'esistenza nel patrimonio sociale di immobili, non strettamente correlati - almeno in parte - all'attività caratteristica della società ostacoli l'instaurazione di rapporti di collaborazione o di cointeressenza con soggetti terzi e, quindi, opina che, per dare sviluppo alla sua attività, sia necessario procedere ad una scissione parziale proporzionale, trasferendo l'intero patrimonio immobiliare ad una società di nuova costituzione.

5. Il progettato intervento di riorganizzazione aziendale risulterebbe articolato nelle seguenti fasi:

a) la scissione parziale e proporzionale della società esistente onde costituire una beneficiaria (newco) alla quale attribuire tutti i beni immobili (ossia, quello strumentale all'esercizio dell'impresa della società scissa e quello da ristrutturare) unitamente alle altre voci di bilancio direttamente correlate (tra le quali il fondo di ammortamento e i relativi finanziamenti);

b) la ricostituzione nella newco di una compagine sociale perfettamente identica a quella della società scissa, rispettandone le medesime percentuali e gli stessi gravami, escludendo in tal modo la necessità di un calcolo di concambio;

c) la previsione, relativamente all'oggetto sociale della società di nuova costituzione, dello svolgimento esclusivo di attività immobiliare, consistente nella locazione degli immobili già in uso e nella ristrutturazione, in vista di una futura locazione o di un'eventuale vendita, della parte dell'immobile non ancora utilizzabile;

d) il subentro, per quanto concerne la locazione dell'immobile strumentale, della newco nel contratto di locazione in essere fra la società scissa ed i terzi che utilizzano parte dell'immobile ristrutturato;

e) la stipula di un altro contratto di locazione, a prezzo di mercato, tra la società beneficiaria e quella scissa per la parte direttamente utilizzata da quest'ultima.

6. Così operando l'==== mirerebbe ad alleggerire la propria consistenza patrimoniale al precipuo scopo di accrescere l'interesse di terzi a partecipare alla propria attività commerciale nelle più svariate forme di collaborazione, di aumentare consequenzialmente il volume delle vendite e di realizzare maggiori risultati di gestione;

7. Ad avviso dell'interpellante, l'operazione, sopra sinteticamente descritta, sarebbe scevra di finalità elusive comportando:

- l'attribuzione degli immobili alla società neocostituita in regime di neutralità, scongiurandone la sottrazione al regime di impresa e senza far venir meno la latenza d'imposta sui relativi plusvalori;
- il mantenimento dello stesso assetto societario senza riconoscere nella newco alcun vantaggio a particolari categorie di soci;

- la non elusione delle imposte sui trasferimenti, in quanto la compagine sociale della newco non avrebbe alcuna intenzione di procedere al trasferimento a terzi delle proprie quote;
- il mancato conseguimento di indebiti vantaggi tributari non mutando il regime fiscale dei redditi derivanti dagli immobili né la veste giuridica di società di capitali e difettando perdite, correnti o pregresse, da compensare;
- la compensazione economica del maggior onere per la società scissa, correlato al pagamento del canone di locazione, con il minor onere relativo sia all'ammortamento dell'immobile utilizzato sia alla riduzione degli impegni finanziari legati ai finanziamenti destinati a seguire gli immobili trasferiti alla newco.

8. Alla luce di quanto sopra riferito, l'==== chiede a questo Comitato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 21 della legge 413/91, di esprimere il proprio parere in ordine all'operazione descritta, onde chiarire se la stessa ricada, o meno, nella previsione di cui all'ad 37-bis del D.P.R. 600/1973.

9. All'istanza sono stati allegati i seguenti documenti:

- statuto vigente dell'====;
- visura camerale dell'interpellante;
- visura degli assetti societari;
- ultimo bilancio approvato;
- visura catastale degli immobili;
- risultanze del progetto di scissione sulla base dell'ultimo bilancio approvato.

10. Nel precedente parere interlocutorio n. 38, deliberato nella seduta del 18.12.2006, il Comitato ha osservato, in linea generale, che:

- la scissione è un'operazione fiscalmente neutrale e di per sé non elusiva, specialmente nel caso in cui il trasferimento di attività dalla società scissa alla beneficiaria avvenga in regime di continuità di valori fiscali e senza sottrazione delle stesse al regime dei beni di impresa ;
- la scissione societaria si caratterizza difatti come operazione di riorganizzazione aziendale, rispondente a finalità e a strategie imprenditoriali, purché non venga strumentalmente utilizzata per conseguire indebiti vantaggi tributari;

e che, nel caso in esame, la prospettata scissione parziale proporzionale:

- ha lo scopo dichiarato di scorporare dall'==== l'intera componente immobiliare e di trasferirla ad una società di nuova costituzione avente compiti prevalentemente gestionali del proprio patrimonio;
- mira a concentrare nella scissa la sola attività caratteristica dell'impresa, consistente nella prestazione di servizi in materia di brevetti per invenzioni, modelli e marchi;
- si presenta obiettivamente rivolta a conseguire risultati coerenti, sul piano giuridico ed economico, con le finalità tipiche dell'istituto, recando d'altronde la richiesta d'interpello l'esplicito impegno a mantenere, nella newco, l'identica compagine sociale della scissa nelle stesse percentuali attuali, senza profilare ulteriori cessioni a terzi delle quote della società beneficiaria.

11. Nello stesso parere n. 38/2006 si è tuttavia ravvisata la necessità di disporre un'integrazione istruttoria non risultando chiaramente, dal tenore dell'interpello e della documentazione sottoposta all'esame del Comitato, quale fosse la complessiva teleologia della specifica operazione programmata.

A tal fine si è, pertanto, richiesto all'interpellante di precisare la natura dei «rapporti di collaborazione e/o di cointeressenza» (menzionati a pag. 3 dell'istanza) che si intenderebbero instaurare con i terzi onde sollecitarne «l'interesse ... a partecipare alla propria attività nelle più svariate forme di collaborazione» (così a pag. 4).

Lo scopo della integrazione istruttoria era quello di chiarire:

- se l'intendimento fosse quello di consentire l'ingresso post-scissione di nuovi soci nella società scissa e in quali forme giuridiche. In particolare, il Comitato ha chiesto all'==== di precisare se l'eventuale allargamento della compagine della società scissa, soprattutto laddove realizzato mediante cessione o, comunque, tramite trasferimento, anche frazionato, di quote di partecipazione correlate a diritti di voto in misura sufficiente a determinare la volontà sociale, fosse tale da comportare, di fatto, la perdita del controllo della società da parte degli attuali soci della scissa;

- se, inoltre, la newco - una volta condotta a termine l'operazione di riorganizzazione - intendesse procedere all'assegnazione ripartita, in favore dei soci, di parti del patrimonio della società, dando così luogo alla creazione di un "mero contenitore", non realmente operativo né finalizzato all'effettiva prosecuzione di un'attività imprenditoriale.

Con il precedente parere si è anche domandata – al fine di completare la rappresentazione della specifica fattispecie nonché l'esposizione della soluzione interpretativa proposta e della reale portata dell'operazione – la seguente documentazione:

- una copia delle ultime due dichiarazioni dei redditi presentate dall'====;
- l'indicazione estimativa del valore commerciale degli immobili da assegnare alla società beneficiaria;
- una copia o, quantomeno, una bozza del progetto di scissione (non reputandosi sufficiente, per la corretta valutazione della fattispecie sottoposta al parere del Comitato l'allegazione del solo prospetto delle risultanze del progetto di scissione);
- una copia del contratto di locazione in essere, menzionato nell'istanza;
- una bozza dello statuto della società beneficiaria.

12. La società interpellante ha fatto pervenire al Comitato tutti i chiarimenti e i documenti richiesti. In particolare, l'==== ha:

- ribadito l'intenzione di non cedere a terzi quote della newco;
- precisato che il patrimonio immobiliare della beneficiaria sarà, una volta ristrutturato, oggetto di locazione o di vendita a terzi, a prezzi di mercato con il pagamento delle imposte dovute;
- affermato che la riorganizzazione societaria non ha la finalità indiretta di assegnare in favore dei soci parti del patrimonio della società;

- chiarito, infine, che l'instaurazione di rapporti di collaborazione o di cointeressenza con terzi in relazione all'attività caratteristica dell'====, comunque, non comporterà la cessione della quota maggioritaria delle partecipazioni degli attuali soci.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Tenuto conto di tutto quanto sopra premesso, il Comitato osserva che:

- i documenti prodotti a seguito del richiamato parere istruttorio delineano un quadro sostanzialmente coerente con quello rappresentato dalla società interpellante;
- come già rilevato nel precedente parere interlocutorio, l'operazione prospettata appare sorretta da valide ragioni economiche;
- al lume delle circostanze emerse e fermi restando gli impegni assunti dall'istante (assenza di perdite riportabili; rispetto della condizione della continuità dei valori fiscali; mantenimento nella società beneficiaria della stessa compagine sociale della scissa, con i relativi gravami; esclusione della cessione, dopo l'avvenuta scissione, della partecipazione di controllo dell'====; prosecuzione della sottoposizione dei beni trasferiti alla beneficiaria al regime dei beni d'impresa), non può plausibilmente ritenersi che la scissione in esame sia preordinata alla precostituzione di un risparmio d'imposta altrimenti non spettante.

Per quanto precede,

il Comitato esprime il parere che l'operazione di scissione parziale proporzionale in questione non presenti caratteri di elusività nei limiti di cui in motivazione e sempre che non vengano posti in essere atti, fatti o negozi, diversi o ulteriori rispetto a quelli rappresentati nell'istanza e nella successiva nota di chiarimenti, i quali incidano sulla struttura o sulle finalità dell'operazione, configurandone ex post un carattere elusivo.

Roma, 26 gennaio 2007