

**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 ---- in qualità di amministratore delegato della società ---, d'ora innanzi --- con sede ----- ;

premessi che:

- --- 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 ----- non sussistono attività di accertamento già effettuate o tuttora in corso riguardanti la fattispecie oggetto dell' interpello;

udita, nella seduta del 18.12.2006, 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 ----, acquistò un immobile, sito nel comune di ---- censito al catasto dei fabbricati nel fg. 9, p.lla 380, sub. 5, 6, 7 e 8, frazionato in quattro unità catastali, sottoponendolo a parziale ristrutturazione (intervento che ha interessato, in dettaglio, i subalterni 5 e 6 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'Isea 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'Isea mirerebbe ad alleggerire la propria consistenza patrimoniale onde accrescere l'interesse di terzi a partecipare alla propria attività commerciale nelle più svariate forme di collaborazione, con l'intento di aumentare 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'art. 37-*bis* del D.P.R. 600/1973.

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

- statuto vigente dell'Isea;
- 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.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Questo Comitato ha in più occasioni 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.

2. Nel caso in esame la prospettata scissione avrebbe lo scopo dichiarato di scorporare dall'Isea l'intera componente immobiliare e di trasferirla ad una società di nuova costituzione avente compiti essenzialmente gestionali del proprio patrimonio. Dalla lettura dell'interpello si evince, inoltre, come l'operazione miri a concentrare nella scissa la sola attività caratteristica dell'impresa, consistente nella prestazione di servizi in materia di brevetti per invenzioni, modelli e marchi.

Riguardata da questo punto di vista la scissione parziale proporzionale, siccome descritta, sembrerebbe obiettivamente rivolta a conseguire risultati coerenti, sul piano giuridico ed economico, con le finalità tipiche dell'istituto. D'altronde, la richiesta d'interpello reca l'esplicito impegno a mantenere, nella *newco*, l'identica compagine sociale della scissa nelle stesse percentuali attuali né si profilano ulteriori cessioni a terzi delle quote della società beneficiaria.

3. Non è tuttavia chiaro quale sia la complessiva teleologia della specifica operazione programmata: ed invero, nell'istanza si accenna all'esigenza di instaurare in tempi brevi «rapporti di collaborazione e/o di cointeressenza» (a pag. 3) ed, ancora, di «sollecitare l'interesse di terzi a partecipare alla propria attività nelle più svariate forme di collaborazione» (a pag. 4), senza però precisare la natura di siffatti rapporti e le modalità della loro instaurazione. In particolare, non si

comprende, perché non affermato esplicitamente, se l'intendimento sia, o meno, quello di consentire l'ingresso di nuovi soci nella società scissa né si individuano le forme giuridiche attraverso le quali possa eventualmente realizzarsi tale ingresso. Qualora infatti l'allargamento post-scissione della compagine della società scissa non avvenga per aumento di capitale, ma mediante cessione o, comunque, mediante trasferimento, anche frazionato, di quote di partecipazione correlate a diritti di voto in misura sufficiente a determinare la volontà sociale, l'operazione potrebbe presentarsi preordinata a realizzare censurabili finalità elusive; analogamente dovrebbe ritenersi nell'evenienza in cui l'ipotetico aumento di capitale fosse tale da comportare, di fatto, la perdita del controllo della società da parte degli attuali soci della scissa.

Dovrebbe, infine, potersi escludere in via preventiva che la *newco*, una volta condotta a termine l'operazione di riorganizzazione, possa 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 operativi né finalizzati all'effettiva prosecuzione di un'attività imprenditoriale.

4. Si ravvisano inoltre, nella documentazione allegata all'istanza in esame, talune lacune che appare indispensabile colmare in via d'integrazione istruttoria, considerato che, ai sensi della normativa sull'interpello presso questo Comitato (art. 21, comma 10, della legge n. 413 del 1991 e art. 5, commi 2 e 3, del 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 individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata, nonché della reale portata dell'operazione.

In dettaglio, occorre acquisire agli atti – oltre ai chiarimenti indicati nel precedente §. 3 - i seguenti ulteriori documenti:

- una copia delle ultime due dichiarazioni dei redditi presentate dall'Isea;
- 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 *newco*.

Per quanto precede,

il Comitato, visto l'art. 5, comma 13, del decreto ministeriale n. 194 del 1997, fissa il termine di 45 (quarantacinque) giorni, a decorrere dalla data di comunicazione del presente provvedimento, per l'integrazione dell'istanza ai sensi delle richieste formulate nella su estesa motivazione, rinviando all'esito la pronuncia del definitivo parere.

Roma, 18 dicembre 2006