

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

Parere ai sensi dell'articolo 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Vista l'istanza presentata dalla "X Sas", con sede legale in -----, volta ad ottenere, ai sensi dell'art. 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il preventivo parere in ordine al trattamento fiscale di un'operazione di scissione parziale non proporzionale;

considerato che l'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, non ha fornito risposta alla preventiva richiesta di parere avanzata sulla medesima operazione in data -----, ai sensi dell'art. 21, comma 9, della citata legge n. 413/1991;

udita la relazione del relatore, Gen. B. Vicano;

PREMESSO CHE

l'istante:

- ha come oggetto principale l'attività di costruzione e locazione di immobili;
- ha un capitale sociale composto dai seguenti soci, legati da vincoli di parentela:
 - A, socio accomandatario, in misura pari al 40%;
 - B, socio accomandante, in misura pari al 25%;
 - C, socio accomandante, in misura pari al 25%;
 - D, socio accomandante, in misura pari al 5%;
 - E, socio accomandante, in misura pari al 5%;
- è proprietaria di 4 unità immobiliari nel comune di -----, di cui due adibite a magazzino, una a locale commerciale ed una a ristorante, con relative aree pertinenziali. Il ristorante ed il relativo magazzino sono locati alla società "Y. snc" mentre il locale commerciale ed il relativo magazzino ad una società terza;

la "Y snc", con sede legale in -----, è composta dai soci B e C, aventi ciascuno una quota del 50% del capitale sociale, ed esercita l'attività di ristorante-pizzeria nei locali condotti in locazione e di proprietà dell'istante;

tra gli attuali soci dell'istante esistono divergenze sulla gestione del patrimonio immobiliare e, in particolare, sugli investimenti a breve durata che gli stessi intenderebbero effettuare. Oggetto di tali divergenze sarebbero, in particolare, la destinazione e l'utilizzo delle nuove unità che sorgerebbero a seguito della sopraelevazione del fabbricato (il relativo progetto è stato già presentato al Comune di -----);

tali disaccordi determinerebbero effetti negativi tanto sull'attività economica della scindenda quanto su quella della beneficiaria, atteso che quest'ultima non potrebbe sviluppare il progetto di ampliamento della propria attività d'impresa;

in ragione di ciò, l'istante vuole procedere ad una scissione parziale non proporzionale ai sensi dell'art. 2506, comma 2, del codice civile. Più in dettaglio, alla beneficiaria verrebbero

attribuiti il ristorante, il magazzino e la relativa area pertinenziale di cui oggi ha la disponibilità in virtù di un contratto di locazione (ovvero il 50% dell'attuale patrimonio immobiliare della società scindendo) e, proporzionalmente, le poste dell'attivo e del passivo risultanti dall'ultimo bilancio approvato; alla società istante rimarrebbe, invece, la piena proprietà del restante 50% del patrimonio immobiliare e, proporzionalmente, le poste sia dell'attivo che del passivo;

l'operazione di scissione parziale non proporzionale verrebbe effettuata in continuità di valori contabili e fiscali e non darebbe luogo né a concambio tra i soci, né a successive cessioni di quote.

con riferimento alle motivazioni economiche, l'interpellante sostiene che:

- l'operazione prospettata consentirebbe una riorganizzazione del patrimonio immobiliare, al fine di ottenere una migliore gestione dello stesso, eliminando i contrasti sorti tra i soci in ordine alla destinazione dei nuovi investimenti. Al contrario, nell'impossibilità di poter decidere sull'utilizzo dei nuovi beni, i soci potrebbero decidere di rinunciare al progetto di sopraelevazione;
- la società scissa potrebbe, in tal modo, continuare la sua gestione immobiliare attraverso la locazione e/o vendita degli immobili, ampliare l'attività d'impresa, accedere più facilmente al credito e ad altri finanziatori ed avere maggiori possibilità di incrementare la base societaria;
- la beneficiaria potrebbe, dal canto suo, conseguire una riduzione dei costi di gestione dovuti alla cessazione del contratto di locazione, realizzare un'autonomia decisionale in merito all'utilizzo degli immobili destinati all'attività commerciale, ottenere facilitazioni per l'accesso al mercato del credito (mutui e finanziamenti bancari) nonché agevolazioni di natura finanziaria che vengono concesse nel settore turismo dalla Regione e dallo Stato a fronte di nuovi investimenti ed incrementare la base societaria con l'ingresso di nuovi soci.

CONSIDERATO CHE

come il Comitato ha già avuto di affermare in precedenti occasioni:

- l'art. 5 del regolamento adottato con il decreto ministeriale 13 giugno 1997 prescrive che la richiesta di parere contenga, a pena di inammissibilità, *“la dettagliata e precisa esposizione del caso concreto, nonché della soluzione interpretativa prospettata”* (vgs. art. 5, comma 2, lett. b) e che ad essa sia allegata la documentazione rilevante *“ai fini dell'individuazione e qualificazione della fattispecie prospettata, nonché della reale portata dell'operazione”* (art. 5, comma 3);
- ciò comporta, per il soggetto istante, un onere di compiuta rappresentazione della situazione giuridico-economica in essere, di quella che si intenderebbe realizzare attraverso l'operazione oggetto di interpello, nonché dei fatti, atti o negozi giuridici dei quali l'operazione stessa dovrebbe essere costituita, delle finalità perseguite e dei riflessi di ordine tributario, in modo che detta rappresentazione sia idonea – in funzione dei compiti assegnati al Comitato consultivo dall'art. 21 della legge n. 413 del 1991 – non soltanto ad un'esatta comprensione della vicenda, ma anche ad una completa individuazione e valutazione dei suoi risvolti giuridico-tributari;

OSSERVATO CHE

nel caso in esame:

- all'istanza non è stato allegato il progetto di scissione né, in alternativa, una relazione degli amministratori sia della società scissa che della società beneficiaria, contenente l'esatta descrizione degli elementi patrimoniali da trasferire a quest'ultima e del loro effettivo valore economico, nonché della congruità dei criteri di determinazione del rapporto di cambio delle quote di partecipazione nelle due società;
- non sono stati forniti i bilanci della società scindenda relativi ai tre esercizi precedenti a quello in cui avverrebbe la scissione;
- non risulta allegata la copia dei contratti di locazione attualmente in essere né sono state fornite indicazioni in ordine ai profili economici dei rapporti contrattuali che interessano gli immobili di proprietà;
- pur avendo l'istante affermato che la scissione avverrebbe ai sensi dell'art. 2506, comma 2, del codice civile, non è dato rilevare quale sarebbe l'assetto post scissione del capitale sociale della scindenda;
- il contenuto dell'istanza non chiarisce le ragioni economiche o le prospettive di effettiva continuazione e di rilancio delle attività imprenditoriali della società scindenda e di quella beneficiaria, che dovrebbero sottostare all'operazione prospettata;
- per converso, l'operazione considerata, sulla base delle evidenze che emergono dall'istanza, presenta profili sintomatici della sussistenza di finalità elusive, in quanto:
 - viene prospettato l'ingresso di nuovi soci nella compagine sia della scindenda che della beneficiaria. Tale circostanza lascia spazio alla possibilità che l'allargamento post scissione delle compagini azionarie possa prefigurare un trasferimento delle quote di maggioranza, anche frazionatamente, ai nuovi soci, utilizzando l'istituto della scissione per finalità diverse da quelle economiche ed aziendali caratteristiche, bensì per evitare il compimento di atti o negozi giuridici di trasferimento patrimoniale che comporterebbero oneri fiscali più elevati;
 - dal verbale di assemblea del 4 gennaio 2005, si evince che i disaccordi tra i soci della scindenda sono sorti, in realtà, a causa del fatto che tre di essi avevano manifestato l'intenzione di vendere a terzi sia le nuove unità immobiliari da realizzare con le sopraelevazioni sia quelle preesistenti, mentre gli altri due si erano dichiarati contrari alla decisione. Tale circostanza genera forti dubbi in ordine alle prospettive reali di continuazione dell'attività d'impresa della società scindenda, tenuto conto che i relativi soci hanno già dichiarato in atti di voler dismettere tutto il patrimonio immobiliare attuale e futuro;

P.Q.M.

giudica inammissibile l'istanza di interpello in quanto priva degli elementi documentali necessari per la formulazione di un giudizio compiuto sulla fattispecie prospettata, peraltro ravvisandosi nell'istanza pervenuta alcuni profili sintomatici della sussistenza di finalità elusive dell'operazione.

Roma, 4 ottobre 2006

Deposito: 17 ottobre 2006