

## Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive

Parere n. 15-2004 deliberato il 21 luglio 2004

### TESTO

La società X S.r.l. avente per oggetto sociale “altre attività connesse ai trasporti terrestri” ha richiesto il parere del Comitato Consultivo, ai sensi dell'art. 21 della legge n. 413 del 1991, in ordine alla stipula di contratti di “residence”.

Emerge dal quesito formulato a questo Comitato che la società:

- già leader nel settore delle spedizioni e dell'autotrasporto, sia nel mercato regionale che sull'intero territorio nazionale, opera anche nel settore della costruzione, gestione ed amministrazione di impianti sportivi;
- nell'esercizio di tale ultima attività sta per terminare la costruzione di un complesso sportivo polifunzionale;
- la diversificata offerta di servizi ha reso possibile la divisione di tutti gli impianti e delle aree ad essi asserviti in macrogruppi omogenei, di guisa che diventasse possibile anche la scelta di differenti gestori.

Per raggiungere i propri obiettivi la società interpellante ha rappresentato di voler procedere alla stipula di contratti di “residence” con due distinti soggetti:

- la Y s.r.l. – altra società del Gruppo X – che si occuperebbe della gestione delle attività per il benessere della persona e del ristoro;
- associazioni sportive senza scopo di lucro o, in futuro, con società di capitali senza scopo di lucro operanti nell'ambito dell'attività sportiva dilettantistica di cui all'art. 90 della legge n. 289 del 2002, costituite da operatori specializzati del settore congiuntamente a soggetti del gruppo X.

La Società ha, inoltre, fatto presente che:

- le imprese conduttrici del settore benessere e ristoro otterrebbero, limitatamente alla durata del contratto, l'intestazione delle necessarie autorizzazioni amministrative e tutte le imprese e/o associazioni opererebbero in assoluta autonomia e con una propria organizzazione sia da un punto di vista di risorse finanziarie che umane;

- con il contratto atipico "di residence", un soggetto, avvalendosi di adeguata organizzazione di persone e mezzi, concede a terzi, a fronte del pagamento di corrispettivi periodici, il godimento di un immobile completamente attrezzato, "assicurando per l'effetto la fornitura di servizi e prestazioni accessorie".

## QUESITO

L'art. 21, comma 9, della legge n. 413 del 1991 prevede che il contribuente, anche prima della conclusione di un contratto, di una convenzione o di un atto che possa dar luogo all'applicazione delle disposizioni richiamate nel comma 2 del medesimo art. 21, può richiedere il preventivo parere alla competente direzione generale del Ministero delle finanze fornendole tutti gli elementi conoscitivi utili ai fini della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata.

Alla luce di tale disposizione, la Società interpellante osserva che la stipula di contratti di residence non rientra tra le operazioni di cui agli articoli 37, comma 3, e 37-bis del DPR n. 600 del 1973, e ritiene, pertanto, che nessuna operazione elusiva è ravvisabile in quelle che la stessa intende porre in essere.

Chiede, al riguardo, il parere del Comitato.

## NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Come noto, affinché un'operazione possa qualificarsi come “elusiva” occorre che si verifichino contemporaneamente le seguenti condizioni:

- 1) deve trattarsi di comportamenti (intesi come serie di atti, fatti e negozi posti in essere anche successivamente nel tempo) che, nel loro ambito, comportano l'utilizzo di una o più delle operazioni indicate al terzo comma dello stesso art. 37-bis;
- 2) deve trattarsi di comportamenti diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento;
- 3) deve trattarsi di comportamenti tesi a perseguire un risparmio d'imposta disapprovato dal sistema;
- 4) deve trattarsi di comportamenti privi di valide ragioni economiche.

Per quanto concerne i casi in cui è possibile effettuare la richiesta di parere al Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, ai sensi del comma 2 dell'art. 21 della legge n. 413 del 1991, la suddetta richiesta deve riguardare l'applicazione ai casi concreti, rappresentati dal contribuente, delle disposizioni contenute negli articoli 37, terzo comma, e 37-bis del DPR n. 600 del 1973. Sulla base della normativa vigente, quindi, l'oggetto del diritto di interpello deve riguardare questioni sull'applicazione delle seguenti disposizioni tributarie:

- art. 37, terzo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, relativamente all'ipotesi di interposizione fittizia di persone;
- art. 37-bis dello stesso D.P.R. n. 600 del 1973, relativamente al comportamento inopponibile all'amministrazione finanziaria riguardante atti, fatti e negozi, anche collegati tra loro, nell'ambito del quale siano utilizzate una o più delle seguenti operazioni:
  - a) trasformazioni, fusioni, scissioni, liquidazioni volontarie e distribuzioni ai soci di somme prelevate da voci del patrimonio netto diverse da quelle formate con utili;
  - b) conferimenti in società, nonché negozi aventi ad oggetto il trasferimento o il godimento di aziende o di complessi aziendali;
  - c) cessioni di crediti;
  - d) cessioni di eccedenze d'imposta;

e) operazioni di cui al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 544;

f) operazioni, da chiunque effettuate, incluse le valutazioni e classificazioni, aventi ad oggetto i beni e i rapporti di cui all'articolo 67, comma 1, lettere c), c-bis), c-ter), del testo unico delle imposte sui redditi (come novellato dal d.lgs. n. 344 del 12 dicembre 2003);

- art. 108, comma 2, del medesimo testo unico, relativamente alla qualificazione di determinate spese, sostenute dal contribuente, tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza.

Per completezza si fa presente che rientrano nell'ambito delle materie del diritto di interpello anche quelle contenute nell'art. 11, comma 13, della legge n. 413 del 1991, relativamente alla natura e al relativo trattamento tributario delle operazioni intercorse tra imprese residenti e società domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione Europea, aventi un regime fiscale privilegiato, ai sensi dell'art. 110, comma 10, del testo unico delle imposte sui redditi.

Con riferimento al procedimento per l'invio delle richieste di parere, la circolare n. 135 del 28 maggio 1998 ha chiarito che, secondo quanto stabilito dal comma 9 del più volte citato art. 21, il contribuente, anche prima della conclusione di un contratto o di un atto che “possa dar luogo all'applicazione delle disposizioni oggetto di interpello”, può richiedere il preventivo parere.

Ciò posto, il Comitato Consultivo delibera il seguente

## PARERE

L'istanza prodotta dalla società X S.r.l. è inammissibile. Così come ipotizzato dal contribuente, l'ipotesi di locazione di immobile e fornitura di servizi accessori di diversa natura, così come prospettata dal contribuente, e posta in essere attraverso il cd. “contratto di residence”, non è riconducibile tra quelle di cui agli articoli 37, comma 3 e 37-bis del DPR n. 600 del 1973, né tra quelle di cui alla legge n. 413 del 1991 per le quali, specificamente, l'art. 21, comma 9, della medesima

legge prevede la possibilità di formulare interpello anche prima della conclusione di contratti o atti, e, pertanto, non è riconducibile alla competenza del comitato. Restano, comunque, fermi i poteri di controllo dell'amministrazione su ogni altro profilo di eventuale contrarietà con altre norme dell'ordinamento del comportamento tenuto dai soggetti coinvolti.