



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 12/03/2007 n. 43

Oggetto:

Istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 - ALFA Spa Societa' di comodo - Cause di esclusione

Testo:

Con istanza presentata alla competente Direzione Regionale in data 2006, successivamente trasmessa alla Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, la societa' ALFA Spa, domiciliata, ai fini dell'interpello in oggetto, presso lo studio BETA in Roma ha chiesto, in relazione ad un caso concreto e personale, chiarimenti in ordine all'eventuale sussistenza di due cause di esclusione dalla disciplina sulle cd. "societa' non operative" di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724.

QUESITO

La societa' istante ALFA Spa, con sede legale in.., ha un capitale sociale, interamente sottoscritto e versato dai soci, che ammonta ad euro

La ALFA Spa possiede esclusivamente il 30% delle partecipazioni al capitale della societa' GAMMA Spa, corrispondente a n. ... azioni acquistate, per un investimento complessivo pari a euro, dalla Provincia di ... (..... azioni) e dalla Provincia di (..... azioni).

La predetta acquisizione e' stata regolamentata da un bando di gara per la cessione del 30% della partecipazione azionaria in GAMMA Spa, societa' a prevalente capitale pubblico ed operante nel settore dei trasporti pubblici in concessione, al fine di affidare ad un partner privato, una volta acquistate le azioni oggetto della gara bandita, la progettazione e la realizzazione di un complesso piano industriale.

Il citato bando stabiliva, quale requisito per potervi accedere, che i partecipanti avessero la veste giuridica di societa' di capitali (anche cooperative) e loro consorzi ovvero di raggruppamenti temporanei di imprese gia' costituiti o costituendi.

Pertanto, la societa' istante e' stata costituita appositamente nella forma giuridica di societa' per azioni al fine di partecipare alla predetta gara. Nella formulazione originaria lo statuto prevedeva il seguente oggetto sociale:

- partecipare al capitale sociale di GAMMA Spa;
- agire per il perseguimento degli obiettivi del progetto industriale elaborato in sede di partecipazione alla gara;
- rappresentare i soci nei rapporti con enti pubblici e privati direttamente connessi alla quota partecipativa in GAMMA Spa;
- intraprendere tutte le iniziative necessarie per la partecipazione diretta ovvero tramite GAMMA Spa alle future gare per l'affidamento dei servizi di trasporto ferroviario in ...;
- promuovere attivita' imprenditoriali nel settore del trasporto pubblico locale e della mobilita' in genere, esclusa la partecipazione diretta a gare per l'affidamento del solo trasporto pubblico locale su gomma;
- eseguire studi e progetti attinenti i servizi di architettura ed ingegneria nel comparto del trasporto pubblico locale.

Successivamente, l'assemblea straordinaria dei soci convocata nel 2004 ha adeguato lo statuto sociale alle nuove regole di diritto societario e, contestualmente, ha modificato l'oggetto sociale, introducendo, tra l'altro, la possibilita' di assumere e vendere interessenze e partecipazioni, anche minoritarie, in societa', imprese, associazioni e consorzi siti in Italia e all'estero, nonche' la possibilita' di costituire, direttamente o indirettamente, societa' aventi oggetto simile,

complementare, ausiliario o affine al proprio e di gestire le suddette partecipazioni o interessenze.

Tanto premesso, l'istante fa presente che dal 2003 al 2005 non ha percepito alcun dividendo da parte di GAMMA Spa, per cui, con riferimento a tali periodi d'imposta e sulla base dei parametri fissati dall'articolo 30, comma 1, primo periodo, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, la società stessa dovrebbe essere considerata "di comodo".

Tuttavia, il contribuente chiede di conoscere se, in relazione al proprio caso concreto, possano trovare applicazione due motivi di esclusione dal novero delle società non operative, vale a dire la circostanza che, allo scopo di acquisire le azioni di GAMMA Spa, la ALFA Spa sia stata obbligata a costituirsi sotto forma di società di capitali, nonché l'ulteriore esimente di operare, attraverso la menzionata GAMMA Spa, nel settore dei pubblici servizi di trasporto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Atteso che la ALFA Spa, per rispettare le condizioni previste dal bando di gara promosso dalle Province di.. e di .., e' stata obbligata a rivestire la forma giuridica di società di capitali e chiarito, altresì, che la medesima società opera indirettamente, per il tramite della partecipata GAMMA Spa, nel settore dei trasporti pubblici in concessione, l'istante ritiene che a proprio favore ricorrano due cause di esclusione dalla disciplina fiscale contenuta nell'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e che, pertanto, le relative disposizioni antielusive non si applicano nei suoi confronti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le fattispecie che dispensano "tout court" dall'applicazione della normativa in questione sono tassativamente enunciate nell'articolo 30, comma 1, penultimo periodo, della legge 23 dicembre 1994, n. 724 (come recentemente modificato dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296), secondo cui "le disposizioni del primo periodo non si applicano:

1. ai soggetti ai quali, per la particolare attività svolta, e' fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;
2. ai soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta;
3. alle società in amministrazione controllata o straordinaria;
4. alle società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché alle stesse società ed enti quotati ed alle società da essi controllate, anche indirettamente;
5. alle società esercenti pubblici servizi di trasporto;
6. alle società con un numero di soci non inferiore a 100".

Il contribuente chiede chiarimenti in merito alla corretta interpretazione delle disposizioni contenute nel citato articolo 30, comma 1, penultimo periodo, numeri 1 e 5, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, concernenti alcune cause di esclusione dal regime impositivo delle società non operative.

Più precisamente, viene invocata sia l'esimente che la ALFA Spa rappresenti un soggetto giuridico al quale, per la particolare attività svolta, e' stato fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali, sia l'ulteriore circostanza di svolgere, anche se solo indirettamente, un pubblico servizio di trasporto.

Come chiarito più volte dalla scrivente, da ultimo con la circolare 2 febbraio 2007 n. 5/E, le cause di esclusione previste direttamente dal citato articolo 30 operano in modo automatico, nel senso che, nell'eventualità in cui un soggetto versi realmente in una o più delle citate situazioni, in ogni caso ed indipendentemente dal reddito conseguito, lo stesso dovrà considerarsi fiscalmente "operativo" e, di conseguenza, non dovrà inoltrare alla competente Direzione Regionale alcun interpello disapplicativo delle disposizioni antielusive in tema di società di comodo.

Cio' posto, esaminando il merito della problematica rappresentata, e' opinione della scrivente che non possa trovare applicazione l'esimente di cui all'articolo 30, comma 1, penultimo periodo, numero 5), della legge 23 dicembre 1994, n. 724, in base alla quale sono dispensate dal regime in commento le "società esercenti pubblici servizi di trasporto".

Infatti, come affermato dall'istante, la ALFA Spa non esercita direttamente l'attivita' di trasporto pubblico, ma si limita soltanto a gestire una quota partecipativa, iscritta in bilancio fra le immobilizzazioni finanziarie (alla voce "partecipazioni in imprese collegate"), in una societa' che opera in tale settore imprenditoriale. In buona sostanza, attesa la formulazione letterale della norma in esame, nonche' la natura tassativa delle cause di esclusione dalla disciplina delle societa' non operative, previste ex lege, non si ritiene plausibile estendere il beneficio dell'esclusione a soggetti non espressamente richiamati dal legislatore.

A riguardo, si ritiene opportuno sottolineare che l'articolo 1, comma 109, lettera d), della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha ampliato l'ambito applicativo di un'altra causa di esclusione prevista ex lege, estendendo l'esimente riservata alle societa' ed enti con titoli negoziati in mercati regolamentati italiani "alle societa' ed enti che controllano societa' ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonche' alle stesse societa' ed enti quotati ed alle societa' da essi controllate, anche indirettamente". Dunque, laddove il legislatore ha inteso attuare un allargamento dei destinatari del beneficio in parola, e' intervenuto con una specifica modifica legislativa, mentre, ai fini della causa di esclusione rappresentata dallo svolgimento dell'attivita' di pubblici servizi di trasporto, la norma e' rimasta del tutto invariata e, conseguentemente, non sembra che tale dispensa possa coinvolgere anche il gruppo cui fa parte l'impresa di trasporti pubblici.

Con riferimento all'altra cause di esclusione adottata dal contribuente relativa "ai soggetti ai quali, per la particolare attivita' svolta, e' fatto obbligo di costituirsi sotto forma di societa' di capitali", la circolare 26 febbraio 1997, n. 48 chiarisce, al riguardo, che sono esclusi ex lege dalla disciplina in commento "i soggetti ai quali, per la particolare attivita' svolta, e' fatto obbligo di costituirsi sotto forma di societa' di capitali, quali, ad esempio:

- le societa' finanziarie, indicate nell'art. 106 del D.Lgs. n. 385 del 1993, per le quali vige l'obbligo di iscriversi in un apposito elenco generale tenuto dal Ministro del Tesoro
- i Centri autorizzati di assistenza alle imprese e ai lavoratori dipendenti, in base all'art. 78 della legge n. 413 del 1991;
- le societa' sportive che, dovendo stipulare contratti con atleti professionisti, sono costituite nella forma di societa' per azioni o di societa' a responsabilita' limitata ai sensi dell'art. 10 della legge 23 marzo 1981, n. 91;
- le societa' per azioni costituite da enti locali territoriali ai sensi dell'art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142, e dell'art. 12, comma 1, della legge 23 dicembre 1992, n. 498".

Come precisato dalla stessa circolare, si tratta di un elenco meramente esemplificativo, e pertanto non esaustivo, di tutte quelle situazioni in cui un soggetto, al fine di esercitare una determinata attivita', non puo' autonomamente scegliere ed adottare la tipologia societaria che ritiene piu' appropriata. perche' nei suoi confronti l'ordinamento giuridico sancisce, in via di principio, l'obbligo di costituirsi sotto forma di societa' di capitali.

Cio' che caratterizza le situazioni indicate nell'elenco e' che l'obbligatorieta' della forma giuridica discende direttamente da una norma di legge.

Nella fattispecie in esame, invece, tale requisito non trova riscontro in quanto l'obbligatorieta' della forma giuridica non e' prescritta da una legge, ma dal bando indetto dalle Province di e

Pertanto, e' da escludersi che nei riguardi della societa' istante possa trovare applicazione l'esimente di cui all'articolo 30, comma 1, n. 1 ("ai soggetti ai quali, per la particolare attivita' svolta, e' fatto obbligo di costituirsi sotto forma di societa' di capitali"): cio' comporta che la stessa, al pari degli altri soggetti espressamente richiamati dalla norma, sara' tenuta alla verifica del "test di operativita'" di cui medesimo comma 1 del citato articolo.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, d.m. 26 aprile 2001, n.

209.