

RISOLUZIONE N. 101/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 03/11/2016

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett.c), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Scissione e conseguente trasformazione della sola beneficiaria in società semplice avvalendosi della disposizione agevolativa. Art. 1, commi 115-120, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

La società ALFA, costituita in forma di S.r.l. nel 1981 e trasformata in S.a.s. nel 1987, ha svolto fino ad alcuni anni or sono l'attività di allevamento di bestiame.

Successivamente alla cessazione dell'attività produttiva, essa ha concesso i propri beni immobili a terzi in forza di contratti di locazione e comodato.

È fatto presente nell'istanza che si intenderebbe utilizzare la norma agevolativa prevista dalla legge n. 208 del 2015 per attuare la trasformazione in società semplice, “ma si ritiene che tale trasformazione non possa verificarsi stante la presenza di cospicue partecipazioni sociali”.

L'interpellante ritiene che il caso prospettato possa avere la seguente risoluzione.

1) scissione della società con attribuzione:

- a) alla società beneficiaria, di tutti i beni immobili e delle attrezzature;
- b) alla società scissa, delle partecipazioni finanziarie, oltre ai crediti, ai debiti e al fondo svalutazione crediti;

2) trasformazione della sola beneficiaria in società semplice avvalendosi della disposizione agevolativa.

Nell'istanza sono fatte ulteriori specificazioni circa le caratteristiche delle operazioni indicate e la presenza di elementi giustificativi, asseritamente idonei a escludere ipotesi di abuso del diritto.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che quanto prospettato non configuri abuso del diritto per i seguenti motivi:

- la società beneficiaria che intende trasformarsi deriva da una scissione di una società già esistente;
- i beni da attribuire alla società beneficiaria appartengono da tempo alla Silvicola sas;
- nessuno degli immobili viene usato strumentalmente dalla società.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Secondo il disposto del comma 1, articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n.212, e successive modificazioni, recante la "*Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale*", affinché un'operazione possa essere considerata abusiva l'Amministrazione Finanziaria deve identificare e provare il congiunto verificarsi di tre presupposti costitutivi:

a) la realizzazione di un vantaggio fiscale “indebito”, costituito da “benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell’ordinamento tributario”.

b) l’assenza di “sostanza economica” dell’operazione o delle operazioni poste in essere consistenti in “fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali”;

c) l’essenzialità del conseguimento di un “vantaggio fiscale”.

L’assenza di uno dei tre presupposti costitutivi dell’abuso determina un giudizio di assenza di abusività.

Attraverso il successivo comma 3, il legislatore ha chiarito espressamente che non possono comunque considerarsi abusive quelle operazioni che, pur presentando i tre elementi sopra indicati, sono giustificate da valide ragioni extrafiscali non marginali (anche di ordine organizzativo o gestionale che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell’impresa o dell’attività professionale).

Di seguito, si procede, quindi, prioritariamente alla verifica dell’esistenza del primo elemento costitutivo - l’indebito vantaggio fiscale - in assenza del quale l’analisi antiabusiva si deve intendere terminata. Diversamente, al riscontro della presenza di indebito vantaggio, si proseguirà nell’analisi della sussistenza degli ulteriori elementi costitutivi (assenza di sostanza economica e essenzialità del vantaggio indebito). Infine, solo qualora si dovesse riscontrare l’esistenza di tutti gli elementi, l’Amministrazione Finanziaria procederà all’analisi della fondatezza e della non marginalità delle ragioni extra fiscali.

Ciò premesso, l’ultimo periodo del comma 115 dell’articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, stabilisce che le agevolazioni previste per le assegnazioni e le cessioni dei beni ai soci si applicano alle società che entro il 30 settembre 2016 si sono trasformate in società semplici.

Nel merito si osserva che la trasformazione agevolata in società semplice, secondo quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 115, è riservata alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni assegnabili dei quali si è trattato in precedenza.

La ragione di tale scelta si rinviene nella facoltà concessa alle c.d. immobiliari di gestione di uscire dal regime d'impresa nei casi in cui la società sia un mero schermo rispetto ad una attività di gestione passiva dei beni che rientrano nella disciplina agevolativa in esame.

Si ritiene, pertanto, che nel momento in cui, a seguito della scissione della società ALFA, venga attribuita la totalità dei beni immobili in godimento a terzi tramite rapporti locatizi alla società beneficiaria, quest'ultima – ove in possesso dei requisiti soggettivi sopra richiamati - si troverà nelle condizioni di poter beneficiare della trasformazione agevolata in società semplice.

Tale convincimento trova la sua ragion d'essere nella *ratio* della norma che emerge dalla Relazione illustrativa alla Legge di stabilità 2016, secondo cui il regime agevolativo in questione è diretto ad offrire l'opportunità – tramite l'assegnazione ai soci o anche la trasformazione in società semplice – di estromettere dal regime di impresa, a condizioni fiscali meno onerose di quelle ordinariamente previste, quegli immobili per i quali allo stato attuale non si presentano condizioni di impiego mediamente profittevoli.

Alla luce di ciò, risulta di tutta evidenza che l'operazione che la società ALFA rappresenta in questa sede - vale a dire scissione della società con attribuzione alla società scissa delle partecipazioni finanziarie e attribuzione alla società beneficiaria di tutti i beni immobili con contestuale trasformazione agevolata in società semplice di quest'ultima - è del tutto in linea con le intenzioni che il Legislatore vuole perseguire e quindi non è in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

Non esistendo alcun indebito vantaggio fiscale, non si prosegue nel riscontro - nell'operazione rappresentata - degli ulteriori elementi dell'abuso.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Annibale Dodero