

Normativa e prassi

Assegnazione agevolata ai soci, abusiva per indebito vantaggio

27 Luglio 2017

L'Amministrazione finanziaria ha rilevato la sussistenza di tutti e tre gli elementi che la rendono fiscalmente illegittima e l'assenza delle valide ragioni extrafiscali non marginali

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nell'ambito dell'assegnazione agevolata ai soci, risulta abusiva una complessa operazione in cui la società: a) conferisce l'azienda in una nuova società composta dai medesimi soci; b) concede in locazione il bene immobile alla nuova società; c) provvede ad assegnare il bene ai soci e a sciogliersi. A queste conclusioni è giunta la **risoluzione n. 99** del 27 luglio.

La risoluzione in esame ha analizzato, sotto il profilo della disciplina dell'abuso di diritto, il caso di una società che:

- conferisce l'azienda in una nuova società in nome collettivo costituita dagli stessi soci della società conferente
- concede in locazione l'immobile alla nuova società
- assegna l'immobile ai soci beneficiando della disciplina agevolativa prevista dall'articolo 1, commi da 115 a 120, della legge n. 208/2015
- si scioglie e assegna ai soci la partecipazione nella nuova società.

Nella sostanza, a seguito della complessa operazione sopra delineata, la società conferitaria svolgerebbe la medesima attività della società conferente, sarebbe composta dai medesimi soci e avrebbe la medesima forma giuridica di società in nome collettivo.

Il bene immobile, inoltre, sarebbe utilizzato dalla società conferitaria nella medesima attività

d'impresa della società conferente, con l'unica differenza che i proprietari giuridici ne sarebbero i soci e non la società.

In tale contesto, la risoluzione in esame ricorda che per verificare eventuali profili abusivi occorre che in un'operazione sussistano congiuntamente (articolo 10-*bis* comma 1, della legge n.212/2000):

- 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".

Pertanto, pur in presenza di tutti e tre gli elementi evidenziati, non sono abusive le operazioni 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.

Vantaggio fiscale indebito

La risoluzione in esame ha preliminarmente verificato che nell'operazione prospettata sussista la prima condizione prevista nell'abuso di diritto, ossia la realizzazione di un vantaggio fiscale "indebito", realizzato in contrasto con la disciplina dell'assegnazione agevolata.

Sul punto, occorre ricordare che l'assegnazione agevolata ai soci è un regime fiscale di carattere temporaneo, già introdotto in passato, che consente, tra l'altro, l'assegnazione ai soci di taluni beni immobili e di beni mobili iscritti in pubblici registri.

Si tratta, in particolare, dei beni immobili diversi da quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività d'impresa e dei beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'impresa.

L'agevolazione si traduce in un vantaggio per la società: sulla plusvalenza da cessione del bene, infatti, è prevista un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap inferiore rispetto a quella ordinaria e pari all'8 per cento, ovvero al 10,5 per cento se la stessa è considerata non operativa o in perdita sistematica.

La finalità dell'agevolazione, come emerge dalla relazione illustrativa, è quella di offrire l'opportunità 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.

Ciò premesso, la risoluzione chiarisce che la complessa operazione realizzata dal contribuente - ossia il conferimento d'azienda, la locazione dell'immobile alla società conferitaria e la liquidazione della società conferente - è funzionale esclusivamente a far rientrare il bene immobile tra quelli agevolabili, con conseguente tassazione della plusvalenza in capo alla società inferiore rispetto all'imposizione ordinaria.

La plusvalenza, infatti, è tassata nell'ambito della disciplina agevolativa in esame con un'imposta sostitutiva - pari all'8 per cento, ovvero al 10,5 per cento se la società è non operativa o in perdita sistematica - inferiore rispetto a quella ordinariamente prevista con l'operazione di assegnazione dei beni.

Tale risparmio, chiarisce la risoluzione, è da ritenersi indebito perchè - a differenza di quanto previsto dalla *ratio* della disciplina agevolativa in esame, che intende favorire l'estromissione degli immobili diversi da quelli strumentali per destinazione - la modifica della destinazione dell'immobile (realizzata con la locazione dello stesso alla nuova società conferitaria) è avvenuta solo formalmente e non in maniera sostanziale.

Il bene oggetto di assegnazione agevolata, infatti, risulta utilizzato dalla società conferitaria che svolgerebbe la medesima attività della società conferente, sarebbe composta dai medesimi soci e avrebbe la medesima forma giuridica di società in nome collettivo.

In definitiva, la risoluzione conclude per la sussistenza nella fattispecie in esame della prima condizione prevista nella disciplina dell'abuso di diritto, vale a dire la presenza di un indebito vantaggio fiscale.

Assenza di sostanza economica

Sotto il profilo dell'assenza di sostanza economica, la risoluzione in esame evidenzia che la complessiva operazione realizzata dalla società assume il carattere della circolarità in termini di utilizzo del bene, poiché si arriva ad un risultato finale sostanzialmente identico a quello di partenza.

Il bene immobile, infatti, non è di fatto estromesso nell'attività d'impresa, considerato che la società conferitaria svolge la medesima attività della società conferente, è composta dai medesimi soci e ha la medesima forma giuridica di società in nome collettivo.

In conclusione, risulta sussistere nel caso in esame anche la seconda condizione relativa all'assenza di sostanza economica.

Essenzialità del vantaggio fiscale indebito

Per quanto riguarda l'essenzialità del vantaggio fiscale indebito, la risoluzione evidenzia che non risulta presente, nell'operazione delineata dal contribuente, un vantaggio diverso rispetto a quello

fiscale.

In definitiva, l'operazione è realizzata per beneficiare della disciplina sull'assegnazione agevolata e, in particolare, per tassare la plusvalenza da assegnazione dell'immobile con un'imposta sostitutiva inferiore rispetto a quella ordinariamente prevista.

Ragioni extrafiscali non marginali

La risoluzione in esame evidenzia, infine, che le diverse operazioni realizzate dalla società - ossia il conferimento d'azienda nella nuova società, la successiva locazione del bene immobile all'impresa conferitaria e lo scioglimento della società conferente - non risultano giustificate economicamente dal punto di vista aziendale e organizzativo.

In altri termini, non risultano sussistere nel caso in esame le ragioni extrafiscali che giustificano la complessa operazione realizzata dalla società.

Conclusioni

Dimostrata la presenza di tutti gli elementi previsti nella disciplina dell'abuso di diritto, la risoluzione in esame conclude per il carattere abusivo dell'operazione, così come delineato dalla disciplina prevista nell'articolo 10-*bis*, legge n. 212/2000.

di

Vincenzo Cipriani

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/assegnazione-agevolata-ai-soci-abusiva-indebito-vantaggio>