

Risposta n. 157/2023

OGGETTO: Fusione per incorporazione tra soggetti stabiliti in due diversi Paesi UE, comprendente uno stock di beni situati nel territorio dello Stato – Trattamento ai fini dell'IVA – Art. 2, comma 3, lettera f), del d.P.R. n. 633 del 1972.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA (di seguito, "Società", "Istante" o "Incorporata"), società di diritto olandese, riferisce di essere parte del Gruppo multinazionale XXX, *leader* nel settore della logistica.

L'Istante e BETA, altra società del Gruppo XXX, con sede in Belgio, saranno interessate da fusione per incorporazione transfrontaliera, nell'ambito della quale BETA (di seguito, "Incorporante" o "Avente causa") assume la veste di Incorporante.

Entrambe le società - Incorporante e Incorporata - non sono stabilite ai fini IVA in Italia. L'Istante, inoltre, non è identificata ai fini IVA in Italia, mentre l'Incorporante è registrata nel territorio dello Stato quale soggetto passivo non stabilito.

La Società riferisce, altresì, che:

- l'attività esercitata dall'Incorporante (svolta sia in Belgio sia all'estero per proprio conto e per conto o con la collaborazione di terzi) non sarà in alcun modo modificata a seguito della fusione;

- la prospettata operazione straordinaria avverrà, oltre che in ossequio delle norme previste dall'ordinamento belga (articolo 12 del codice belga delle società ed associazioni, *i.e.* BCCA) e da quello olandese (articolo 2 del codice civile dei Paesi Bassi, *i.e.* DCC), in conformità alle disposizioni previste dalla Direttiva Europea 26 ottobre 2005, n. 2005/56 sulle fusioni transfrontaliere come attualmente inclusa nella Direttiva UE 14 giugno 2017, n. 2017/1132 emanata dal Parlamento europeo e del Consiglio, recepita nell'ordinamento dei Paesi Bassi, in quello belga nonché in quello italiano (cfr. D.Lgs. 30 maggio 2008, n. 108);

- a seguito della fusione, tutte le attività, le passività e i rapporti giuridici facenti attualmente capo all'Istante si trasferiranno all'Incorporante in virtù della successione a titolo universale prevista dalla normativa unionale (recepita sia in Belgio che nei Paesi Bassi).

Ci sarà dunque una prosecuzione dell'Incorporante belga nelle posizioni soggettive in capo alla Incorporata olandese senza che, dal punto di vista civilistico, vi sia una soluzione di continuità nella gestione dell'attività dalla Incorporata alla Incorporante.

Stante la sua caratteristica di *successio in universum ius* dal punto di vista civilistico, l'Istante afferma che la normativa IVA belga e olandese hanno recepito (come anche è avvenuto in Italia) la facoltà attribuita agli Stati Membri UE, dall'articolo 19 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (di seguito, "Direttiva IVA") (cfr. articolo 11 del codice IVA belga, e articolo 37/D del Codice IVA 1968 dell'ordinamento dei Paesi Bassi, Allegato 3).

Ciò posto, la Società riferisce di possedere uno *stock* di beni fisicamente localizzati in Italia (*i.e. pallets e container*) utilizzati nell'ambito del suo *core business* di noleggio degli stessi.

Tanto premesso, l'Istante chiede di conoscere il trattamento, ai fini IVA, del trasferimento dello *stock* di beni presenti in Italia (senza spedizione all'estero) in occasione dell'operazione straordinaria "*di diritto straniero*" (*n.d.r.* la fusione tra l'Incorporante belga e l'Incorporata olandese) e, in particolare, se detto trasferimento debba ritenersi escluso da IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera *f*), del Decreto IVA o se, invece, debba considerarsi quale cessione di beni rilevante ai fini IVA in Italia.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società evidenzia che lo *stock* di beni localizzati in Italia non assumerebbe alcun interesse per l'avente causa dell'operazione (*i.e.* l'Incorporante) se fosse avulso dal contesto infrastrutturale e organizzativo cui i beni appartengono, nell'ottica di una unitaria preordinazione all'esercizio della medesima attività economica sino ad ora svolta dal dante causa (*i.e.* l'Istante, Incorporata).

L'intenzione delle parti - a detta dell'Istante - è quella, infatti, di trasferire non soltanto i singoli *assets*, ma un organico e organizzato complesso di beni materiali, immateriali e rapporti giuridici atti a permettere all'Incorporante di continuare a esercitare l'attività d'impresa precedentemente svolta dall'Incorporata.

In altri termini, a parere dell'Istante, il trasferimento della proprietà dei beni situati in Italia a favore dell'Incorporante rientra nel più ampio trasferimento dell'intera attività aziendale dell'Incorporata, nel contesto dell'operazione di fusione estera. Tale trasferimento, per l'Istante, non assumerebbe rilevanza agli effetti dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettere *b)* ed *f)*, del Decreto IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso sulla base delle informazioni comunicate dall'Istante, qui assunte acriticamente, delle quali sono considerate solo quelle pertinenti ai quesiti formulati. Tutte le altre copiose informazioni fornite e a tal fine non rilevanti non sono dunque state considerate.

Resta altresì impregiudicata ogni possibilità di sindacato da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La Società prospetta un'operazione di fusione per incorporazione tra una società belga (Incorporante) e una società olandese (Incorporata), soggetti passivi IVA stabiliti nei rispettivi Paesi, avente ad oggetto anche uno *stock* di beni situati in Italia che, per effetto della fusione, sarà trasferito all'Incorporante.

L'Istante, che assume la veste di Incorporata, chiede se il trasferimento dei beni situati in Italia - a seguito della prospettata fusione transfrontaliera - sia escluso da IVA (cd. fuori campo IVA) ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettere *b*) e *f*) del Decreto IVA.

Con riferimento a una fattispecie simile, questa Agenzia ha reso utili chiarimenti con la risposta n. 91 del 2023, pubblicata successivamente alla presentazione di questo interpello.

Ancorché riferita a una scissione parziale transfrontaliera, i principi ivi espressi sono applicabili anche alla fusione, in quanto operazioni caratterizzate dalla continuità giuridica e, dunque, entrambe comprese nell'articolo 2, comma 3, lettera *f*), del d.P.R. n. 633 del 1972, unitamente alla trasformazione. Ai sensi della richiamata disposizione, infatti, sono fuori campo IVA "*i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti*".

Si invita, pertanto, la Società a fare riferimento a detta risposta, a condizione che la prospettata fusione transfrontaliera si qualifichi come tale (*i.e.* continuità giuridica) anche ai fini della legislazione civilistica italiana, come del resto affermato dall'Istante.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**